



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

**DAŇOVÉ DOPADY PŘEMĚN OBCHODNÍCH
SPOLEČNOSTÍ**

TAX IMPLICATIONS OF COMPANY TRANSFORMATIONS

DIPLOMOVÁ PRÁCE

MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Bc. Kristýna Roubíčková

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

JUDr. Ing. Jan Kopřiva, Ph.D.

BRNO 2021

Zadání diplomové práce

Ústav: Ústav financí
Studentka: **Bc. Kristýna Roubíčková**
Studijní program: Účetnictví a finanční řízení podniku
Studijní obor: bez specializace
Vedoucí práce: **JUDr. Ing. Jan Kopřiva, Ph.D.**
Akademický rok: 2020/21

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává diplomovou práci s názvem:

Daňové dopady přeměn obchodních společností

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod
Cíle práce, metody a postupy zpracování
Teoretická východiska práce
Analýza současného stavu
Vlastní návrhy řešení
Závěr
Seznam použité literatury
Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem diplomové práce je zjistit, jaké dopady mají vybrané druhy přeměn obchodních společností na zúčastněné obchodní společnosti. Jednotlivé přeměny obchodních společností budou porovnány na praktických příkladech a následně bude provedeno jejich zhodnocení z hlediska právního, účetního a zejména z hlediska daňových dopadů a s nimi souvisejících povinností.

Základní literární prameny:

DVOŘÁK, Tomáš. Přeměny obchodních korporací. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-74-8-803-1.

MAŘÍK, Miloš a kolektiv. Metody oceňování podniku: Proces ocenění - základní metody a postupy. 4. upr. a rozš. vydání. Praha: Ekopress, 2018. ISBN 978-80-87865-38-5.

MOLNÁR, Zdeněk. Pokročilé metody vědecké práce. Zeleneč: Profess Consulting, 2012. ISBN 978-80-7259-064-3.

SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty. 1. vyd. Ostrava: Key Publishing, 2014. ISBN 978-80-7418-220-4.

SKÁLOVÁ, Jana. Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-570-5.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2020/21

V Brně dne 28.2.2021

L. S.

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
ředitel

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Diplomová práce se věnuje přeměnám obchodních společností. Teoretická část je zaměřena na jednotlivé typy přeměn obchodních společností a na jejich právní, účetní a daňové aspekty. Analytická část obsahuje praktické příklady vybraných typů přeměn obchodních společností a jejich následnou komparaci. V návrhové části jsou tyto konkrétní přeměny obchodních společností zhodnoceny z právního, účetního a zejména daňového hlediska.

Klíčová slova

přeměny obchodních společností, rozdělení, fúze, daňové dopady

Abstract

The diploma thesis deals with the business combinations. The theoretical part is focused on individual types of business combinations and their legal, accounting and tax aspects. The analytical part contains practical examples of selected types of business combinations and their subsequent comparison. In the suggestion part, these specific business combinations are evaluated from a legal, accounting and especially tax point of view.

Key words

transformations of business companies, divisions, mergers, tax implications

Bibliografická citace

ROUBÍČKOVÁ, Kristýna. *Daňové dopady přeměn obchodních společností* [online]. Brno, 2021 [cit. 2021-05-10]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/131699>. Diplomová práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce Jan Kopřiva.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 10. května 2021

.....

podpis autora

Poděkování

Chtěla bych poděkovat vedoucímu práce panu JUDr. Ing. Janu Kopřivovi, Ph.D. za jeho cenné rady a připomínky, které mi poskytl při zpracování diplomové práce. Poděkování patří také rodině, která mi byla během celého studia obrovskou oporou.

OBSAH

ÚVOD.....	11
CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ	13
1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE	14
1.1 Rozdělení a charakteristika obchodních společností.....	14
1.2 Přeměny obchodních společností	16
1.2.1 Přípustnost přeměny	18
1.2.2 Projekt přeměny	18
1.2.3 Zpráva o přeměně	19
1.2.4 Schválení přeměny.....	20
1.2.5 Zápis přeměny do obchodního rejstříku	22
1.2.6 Ocenění jmění znalcem.....	24
1.2.7 Fúze.....	25
1.2.8 Rozdělení	31
1.2.9 Převod jmění na společníka	32
1.2.10 Změna právní formy	33
1.2.11 Přeshraniční přemístění sídla	34
1.3 Účetní aspekty přeměn obchodních společností	35
1.3.1 Rozhodný den přeměny společností	35
1.3.2 Účetní období.....	38
1.3.3 Účetní závěrka	39
1.3.4 Zahajovací rozvaha	41
1.3.5 Odložená daň	43
1.4 Daňové aspekty přeměn obchodních společností	44

1.4.1	Daňový řád.....	44
1.4.2	Daň z příjmů právnických osob	45
1.4.3	Daň z přidané hodnoty	53
1.4.4	Daň z nemovitých věcí	54
1.4.5	Daň silniční	55
2	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU	56
2.1	Rozdělení obchodní společnosti.....	57
2.1.1	Rozhodný den	59
2.1.2	Projekt rozdělení odštěpením.....	70
2.2	Fúze obchodních společností	74
2.2.1	Rozhodný den	77
2.2.2	Projekt fúze sloučením.....	82
2.3	Srovnání přeměn obchodních společností.....	84
3	VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ	88
3.1	Právní aspekty přeměn obchodních společností	88
3.2	Účetní aspekty přeměn obchodních společností	92
3.3	Daňové aspekty přeměn obchodních společností	94
3.3.1	Daňový řád.....	95
3.3.2	Daň z příjmů právnických osob	95
3.3.3	Daň z přidané hodnoty	100
3.3.4	Daň z nemovitých věcí	101
3.3.5	Zhodnocení	102
	ZÁVĚR	105
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	108
	SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK.....	111

SEZNAM OBRÁZKŮ	112
SEZNAM TABULEK.....	113
SEZNAM PŘÍLOH.....	114

ÚVOD

Přeměny obchodních společností jsou v současné době stále aktuálnější. Představují jeden z možných nástrojů restrukturalizace podniku, pro který jsou jasně stanovená pravidla. Motivů pro realizaci přeměn obchodních společností může být celá řada. Tyto motivy jsou však individuální a mohou spočívat například ve snaze zlepšit konkurenční postavení na trhu, dosáhnout synergických efektů, zjednodušit organizační strukturu anebo diverzifikovat riziko s cílem ochránit majetek společnosti či zabránit možnému úpadku. Při diverzifikaci majetku je však zapotřebí na majetek a s ním související závazky nahlížet v jejich věcné souvislosti. Aby v důsledku přeměn nedocházelo k nekalému jednání či k narušování hospodářské soutěže, je nad procesem přeměny obchodních společností zajištěn právní dohled. Přeměny obchodních společností představují velmi komplikovaný proces, pro jehož úspěšné provedení je znalost právních, účetních a daňových aspektů nezbytná, přičemž je zapotřebí uvědomovat si komplexnost těchto aspektů.

Tato diplomová práce se zabývá přeměnami obchodních společností a s nimi souvisejícími právními, účetními a především daňovými dopady na samotné obchodní společnosti. Diplomová práce se zaměřuje pouze na vnitrostátní přeměny obchodních společností s právní formou společnosti s ručením omezeným.

Diplomová práce je rozdělena do tří částí. První část tvoří teoretická východiska, jejichž znalost je nezbytná pro zpracování dalších dvou částí diplomové práce. Druhá analytická část obsahuje praktické příklady vybraných přeměn obchodních společností a jejich následnou komparaci. V rámci třetí části jsou dané druhy přeměn zhodnoceny z právního, účetního a daňového hlediska.

V rámci teoretických východisek bude shrnut právní, účetní a daňový rámec přeměn obchodních společností. Nejprve bude popsáno rozdělení obchodních společností, po čemž bude následovat jejich stručná charakteristika. Dále bude teorie obsahovat popis právních souvislostí a jednotlivých forem přeměn. Závěr této kapitoly bude zaměřen na účetní a daňové aspekty přeměn obchodních společností.

Druhá část diplomové práce bude obsahovat praktické příklady přeměn obchodních společností. Příklady budou zaměřeny na vybrané druhy přeměn, konkrétně se bude

jednat o přeměny formou rozdělení a fúze. Za pomoci těchto příkladů bude popsán celý proces daných přeměn. Na závěr analytické části bude provedeno srovnání vybraných forem přeměn obchodních společností.

Návrhová část bude obsahovat zhodnocení přeměn obchodních společností z předchozí kapitoly. Tyto přeměny budou zhodnoceny z hlediska právních a účetních aspektů a zejména z hlediska daňových dopadů.

CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ

Cílem této diplomové práce je zjištění dopadů vybraných druhů přeměn obchodních společností na zúčastněné obchodní společnosti. Tohoto hlavního cíle bude dosaženo prostřednictvím dílčích cílů, mezi něž patří rozbor jednotlivých druhů přeměn obchodních společností, jejich porovnání a následné zhodnocení z hlediska právního, účetního a především z hlediska daňových dopadů a s nimi souvisejících povinností.

Každému dílčímu cíli bude věnována samostatná kapitola. V rámci první kapitoly zabývající se teoretickými východisky budou představeny a popsány jednotlivé druhy přeměn obchodních společností. Teoretické znalosti představují nezbytný základ pro další z dílčích cílů. V druhé kapitole budou vybrané druhy přeměn obchodních společností srovnány na praktických příkladech. Třetí a poslední kapitola bude obsahovat zhodnocení jednotlivých druhů přeměn uvedených v předchozí kapitole, a to z hlediska právního, účetního a daňového.

V diplomové práci je použito mnoho metod, prostřednictvím kterých bude dosaženo hlavního cíle této práce. Jednou z takových metod je **metoda analýzy**, která byla použita při rozboru vybraných druhů přeměn obchodních společností. Podstatou této metody je rozbor vlastností, vztahů či faktů, při kterém se postupuje od celku k částem. Dochází tak k odкрыtí silných či slabých stránek a vlastností procesů nebo vyčlenění jejich etap.¹

Pro srovnání jednotlivých druhů přeměn obchodních společností byla použita **metoda komparace**. Tato metoda spočívá v porovnání dvou či více odlišných předmětů, jevů či dat, na základě kterého dochází k odhalování shod či rozdílů mezi srovnávanými objekty.²

K popisu různých pojmů nezbytných k pochopení dané problematiky, právních, účetních a daňových hledisek přeměn obchodních společností byla využita **metoda deskripce**. Jedná se o popis a utřídění daného problému či situace, za účelem získat povědomí o tom co se děje a proč se to děje.³

¹ MOLNÁR, Zdeněk. *Pokročilé metody vědecké práce*. Zeleneč: Profess Consulting, 2012, s. 42. ISBN 978-80-7259-064-3.

² ČASTORÁL, Zdeněk. *Tvůrčí přístup při tvorbě bakalářských a diplomových prací*. Praha: Univerzita Jana Amose Komenského Praha, 2012, s. 14. ISBN 978-80-7452-025-9.

³ MOLNÁR, Zdeněk. *Pokročilé metody vědecké práce*. Zeleneč: Profess Consulting, 2012, s. 30. ISBN 978-80-7259-064-3.

1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

V první kapitole diplomové práce jsou popsána teoretická východiska, jejichž znalost je nezbytná pro další část práce. Teoretická část zahrnuje nejprve rozdělení a charakteristiku obchodních společností dle české právní úpravy. Dále jsou vymezeny různé formy přeměn obchodních společností, jejich právní aspekty a dále účetní aspekty, jež z těchto přeměn vyplývají. Poslední stěžejní část je zaměřena na daňové dopady přeměn obchodních společností.

1.1 Rozdělení a charakteristika obchodních společností

V České republice je problematika obchodních společností upravena zákonem č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích. Obchodní korporace zahrnují veškeré formy obchodních společností a družstev. Obchodní společnosti se z pohledu postavení společníků dělí na osobní a kapitálové.⁴

Osobní společnost nemá ze zákona povinnost tvořit základní kapitál, tudíž se jejich společníků netýká vkladová povinnost. Společníkům osobních obchodních společností ale zákon přikládá neomezené ručení, tudíž ručí za závazky společnosti společně a nerozdílně celým svým majetkem. Na činnosti osobních společností, mezi které se řadí veřejná obchodní společnost (dále jen „v.o.s.“) a komanditní společnost (dále jen „k.s.“), se společníci podílí osobně. Mezi kapitálové společnosti, na nichž se společník podílí především kapitálem, patří společnost s ručením omezeným (dále jen „s.r.o.“) a akciová společnost (dále jen „a.s.“).⁵

Tabulka č. 1 zobrazuje základní rozdíly mezi osobními a kapitálovými společnostmi.

⁴ Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-90>.

⁵ SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013, s. 19. ISBN 978-80-7418-185-6.

Tabulka č. 1: Porovnání osobních a kapitálových společností⁶

	OSOBNÍ SPOLEČNOSTI		KAPITÁLOVÉ SPOLEČNOSTI	
	VEŘEJNÁ OBCHODNÍ SPOLEČNOST	KOMANDITNÍ SPOLEČNOST	SPOLEČNOST S RUČENÍM OMEZENÝM	AKCIOVÁ SPOLEČNOST
Základní kapitál	není povinný	minimální výše vkladu komanditisty není stanovena	minimálně 1 Kč	minimálně 2 000 000 Kč (80 000 €)
Zakladatelé	minimálně 2 osoby - fyzické/ právnícké	minimálně 2 osoby – komplementář + komanditista	minimálně 1 osoba fyzická/ právnícká	minimálně 1 osoba fyzická/ právnícká
Ručení	všichni společníci ručí společně a nerozdílně	Komplementáři ručí neomezeně, Komanditisté do výše svého nesplaceného vkladu	všichni společníci ručí společně a nerozdílně	společnost ručí celým svým majetkem , akcionáři neručí
Orgány	Statutární orgán (společníci)	Statutární orgán (komplementáři)	Valná hromada (společníci) Statutární orgán (jednatel/é) Dozorčí rada (dobrovolná)	Valná hromada <u>Dualistický systém:</u> Představenstvo, Dozorčí rada <u>Monistický systém:</u> Správní rada, Statutární ředitel
Zisk/Ztráta	mezi společníky rovným dílem	rovným dílem mezi společností a komplementáři	mezi společníky dle výše jejich splacených vkladů	mezi akcionáře dle jejich akcií

⁶ Vlastní zpracování dle: SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 17-48. ISBN 978-80-7418-220-4.

1.2 Přeměny obchodních společností

Přeměny obchodních společností představují složitý právní proces, tudíž je úprava dané problematiky soustředěna do více právních předpisů. Přeměny obchodních společností upravuje v České republice zejména zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev (dále jen „ZoP“). Dalšími relevantními právními předpisy jsou:

- zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob,
- zákon č. 323/2013 Sb., o ochraně hospodářské soutěže a o změně některých zákonů,
- vyhláška č. 323/2013 Sb., o náležitostech formulářů na podávání návrhů na zápis, změnu nebo výmaz údajů do veřejného rejstříku a o zrušení některých vyhlášek.⁷

Samotnou přeměnou se dle § 1 odst. 2 ZoP rozumí:

- **fúze** společnosti nebo družstva,
- **rozdělení** společnosti nebo družstva,
- **převod jmění** na společníka,
- **změna právní formy** a
- **přeshraniční přemístění sídla**.⁸

Prvními třemi zmíněnými přeměnami lze realizovat jeden ze dvou možných způsobů přeměn, a to **přeměnu se zánikem právnické osoby**. V takové případě dochází k přechodu jmění jedné či více zanikajících obchodních společností na jednu či více nástupnických společností.⁹

⁷ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁŠEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 57. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁸ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

⁹ SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013, s. 105. ISBN 978-80-7418-185-6.

Druhým způsobem je **přeměna bez zániku právnické osoby**, kterou lze realizovat změnou právní formy či přeshraničním přemístěním sídla.¹⁰ Jedná se pouze o změnu vnitřních právních poměrů a právního postavení společníků.¹¹

Legislativní úprava připouští, že mohou nastat situace, kdy není možné řídit se zněním ZoP. V takovém případě se postupuje dle ustanovení zákona upravujícího právní poměry obchodních společností a družstev anebo občanského zákoníku zabývajícího se přeměnou právnických osob či přemístěním sídla.¹²

Přeměny obchodních společností stojí na čtyřech základních principech. **První princip** lze rozdělit na tři body:

- „*zákonné univerzální sukcese všech nástupnických obchodních korporací nebo přejímajícího společníka do všech práv a povinností všech zanikajících obchodních korporací při fúzi, rozdělení odštěpením a převodu jmění,*
- *zákonné univerzální sukcese všech nástupnických obchodních korporací do části práv a povinností rozdělované obchodní korporace v rozsahu, v jakém stanoví zákon a projekt rozdělení odštěpením při rozdělení odštěpením,*
- *plné kontinuity právní osobnosti transformující se obchodní korporace při změně právní formy, nebo obchodní korporace při přeshraničním přemístění sídla.*“¹³

Druhý a třetí princip se týká ochrany práv společníků (popř. členů) a věřitelů všech společností, které se dané přeměny účastní. Poslední **čtvrtý princip** se vztahuje pouze na rozdělení obchodní korporace a týká se ochrany práv dlužníků všech zúčastněných obchodních korporací.¹⁴

¹⁰ SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013, s. 105. ISBN 978-80-7418-185-6.

¹¹ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 60. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹² Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

¹³ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 8-9. ISBN 978-80-7478-803-1.

¹⁴ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 9. ISBN 978-80-7478-803-1.

1.2.1 Přípustnost přeměny

Obecně lze přeměnu obchodní společnosti uskutečnit během celé její existence a to v jakémkoliv okamžiku. Překážkou není ani probíhající insolvenční řízení či vstup společnosti do likvidace, na což se však vztahují jistá omezení daná ZoP.¹⁵

Dle § 4 odst. 1 ZoP se smí společnost, které se likvidace týká, účastnit přeměny pouze v případech, že do likvidace vstoupila z důvodu:

- rozhodnutí příslušného orgánu společnosti,
- rozhodnutí soudu, který rozhodl o jejím zrušení s likvidací, jestliže soud zrušil své rozhodnutí o zrušení společnosti,
- uplynutí doby, na niž byla společnost založena, nebo
- dosažení účelu, pro který byla společnost založena.¹⁶

Z výše uvedeného vyplývá, že přeměna společnosti v likvidaci je přípustná pouze tehdy jedná-li se o likvidaci dobrovolnou. Další podmínkou je, že dosud nebylo zahájeno rozdělování likvidačního zůstatku. Dobrovolná likvidace započatá z některých výše uvedených důvodů daných zákonem se ukončuje dnem schválení přeměny, kdy rovněž dochází k zániku funkce likvidátora. Úkony spojené s přeměnou společnosti, jež vstoupila do likvidace, zajišťuje statutární orgán.¹⁷

1.2.2 Projekt přeměny

Základní dokument, podle něhož se provádí celý proces přeměny obchodních společností, se nazývá **projekt přeměny**. Projekt přeměny schvalují orgány zúčastněných společností. V situaci, kdy projekt není schválen příslušnými orgány žádné ze zúčastněných osob anebo jedná-li se o přeměnu veřejné obchodní společnosti či komanditní společnosti, musí mít projekt přeměny ze zákona formu notářského zápisu.

¹⁵ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 67. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁶ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

¹⁷ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 11. ISBN 978-80-7478-803-1.

V ostatních případech postačí písemná forma. Veškerá vyhotovení projektu přeměny musí být podepsána všemi osobami, které se přeměny účastní.¹⁸

Povinnost vypracovat projekt přeměny přísluší dle § 15 odst. 1 ZoP osobám zúčastněným na přeměně nebo správní radě. Pokud je osoba účastnicí se přeměny osobou právnickou, náleží tato povinnost statutárnímu orgánu.¹⁹

Projekt přeměny musí obsahovat veškeré náležitosti stanovené zákonem, dále musí být schválen způsobem daným zákonem a to příslušnými orgány a osobami, které vymezuje zákon. Projekt přeměny musí být schválen ve stejném znění, v jakém byl zveřejněn dle § 33 a § 33a ZoP.²⁰ V kapitole 1.2.7 jsou uvedeny minimální náležitosti, které musí projekt přeměny obsahovat v případě fúze.

V den, kdy projekt splňuje veškeré požadavky dané zákonem, nabývá právní účinnosti. Obecně platí, že právní účinnosti nabývá projekt dnem, kdy jej schválí poslední osoba účastnicí se na přeměně. Zákon o přeměnách však nevylučuje, aby byl v projektu stanoven pozdější den, na něhož má účinnost projektu připadnout. Pokud není schválení projektu nutné, shoduje se den nabytí účinnosti se dnem vyhotovení projektu.²¹

1.2.3 Zpráva o přeměně

Zpráva o přeměně se vyhotovuje písemně až po zpracování projektu přeměny, avšak ještě před jeho podáním příslušným orgánům společností ke schválení. Zpráva by měla podrobně přiblížit celou přeměnu a veškeré její právní a ekonomické důsledky. Smyslem zhotovení zprávy o přeměně je zajistit dostatečnou informovanost všech účastníků všech společností zúčastněných na přeměně, a poskytnou jim tím podklady pro kvalifikovanější rozhodnutí o tom, zda přeměnu schválí či nikoliv.²²

¹⁸ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 28. ISBN 978-80-7478-803-1.

¹⁹ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

²⁰ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

²¹ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 33. ISBN 978-80-7478-803-1.

²² DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 46-47. ISBN 978-80-7478-803-1.

Povinnost sestavit zprávu o přeměně vyplývá z § 24 odst. 1 ZoP. Tato povinnost náleží statutárním orgánům všech společností účastníci se přeměny. Zpráva o přeměně musí dle § 24 odst. 2 ZoP obsahovat minimálně:

- „odůvodnění výměnného poměru podílů z právního i ekonomického hlediska, dochází-li k jejich výměně, a objasnění kritéria použitého pro rozdělení podílů v nástupnických společnostech nebo družstvech při rozdělení,
- odůvodnění výše případných doplatků,
- vysvětlení opatření ve prospěch vlastníků jednotlivých druhů cenných papírů emitovaných osobou zúčastněnou na přeměně,
- popis obtíží, které se vyskytly při oceňování, nebo údaj, že se žádné obtíže nevyskytly,
- změny ekonomického a právního postavení společníků nebo členů, včetně změny rozsahu ručení společníků společností nebo členů družstev nebo některých z nich, pokud se rozsah ručení společníků nebo členů nebo některých z nich mění, a
- dopady přeměny na věřitele osoby zúčastněné na přeměně, zejména z hlediska dobytosti jejich pohledávek.“²³

Existují však výjimky, v nichž zákon nevyžaduje zpracování zprávy o přeměně. To stanovuje § 27 ZoP a je tomu tak v případě, pokud:

- dochází k přeměně v.o.s. nebo k.s. (osobní společnosti),
- zanikající s.r.o. či a.s. fúzuje se svým jediným společníkem,
- všichni společníci zúčastnění s.r.o. jsou jejími jednatelem (v takovém případě se zpráva o přeměně nezhotovuje pouze za tuto s.r.o.), nebo s tím všichni společníci všech zúčastněných společností souhlasili.²⁴

1.2.4 Schválení přeměny

Proces schválení přeměny nezahrnuje pouze schválení projektu přeměny, ale je zapotřebí schválit i ostatní dokumenty, jak vyplývá ze ZoP. Přeměna je schválena pouze při

²³ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

²⁴ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

schválení všech potřebných dokumentů, neboť není přípustné, aby některé dokumenty schváleny byly a jiné ne. Pro schválení přeměny je také klíčové dodržet zákonem stanovený počet hlasů. V praxi se zpravidla schvalují veškeré potřebné dokumenty jedním hlasováním.²⁵

Veřejná obchodní společnost a Komanditní společnost

Přeměnu v.o.s. a k.s. musí schválit všichni společníci všech zúčastněných společností. Ke schválení by nedošlo, vyslovil by se byť jen jeden ze společníků proti. Souhlas každého společníka musí být písemný a úředně ověřen.²⁶

Společnost s ručením omezeným

Pro schválení přeměny s.r.o. je zapotřebí alespoň $\frac{3}{4}$ hlasů všech přítomných společníků na valné hromadě. Ve společenské smlouvě může být stanoven vyšší požadovaný počet hlasů či splnění daných požadavků. Vyžaduje-li společenská smlouva pro přijetí některých rozhodnutí více jak $\frac{3}{4}$ hlasů přítomných společníků, vztahuje se tento požadavek i na schválení přeměny. Při schvalování valné hromady o převodu jmění na společníka vyžaduje § 20a ZoP alespoň 90 % hlasů všech společníků zanikající společnosti. O rozhodnutí valné hromady musí dle zákona notář vyhotovit zápis, k němuž je jako příloha přiložen projekt přeměny.²⁷

Akciová společnost

V případě schvalování přeměny akciové společnosti lze najít podobnosti s s.r.o. Valná hromada a.s. schvaluje přeměnu minimálně $\frac{3}{4}$ hlasů přítomných akcionářů. Ve společenské smlouvě může mít rovněž stanoven vyšší minimální počet hlasů. Vydá-li a.s. více druhů akcií, je zapotřebí, aby s přeměnou souhlasily alespoň tři čtvrtiny přítomných akcionářů v rámci každého druhu akcií.²⁸ Má-li dojít k odsouhlasení převodu jmění na akcionáře, je dle § 22a ZoP zapotřebí minimálně 90 % hlasů všech akcionářů

²⁵ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 102. ISBN 978-80-7478-803-1.

²⁶ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 105. ISBN 978-80-7478-803-1.

²⁷ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 69-70. ISBN 978-80-7418-220-4.

²⁸ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 70. ISBN 978-80-7418-220-4.

zanikající společnosti. O rozhodnutí valné hromady a.s. je nutné vyhotovit notářský zápis, který je doplněn přílohou v podobě projektu přeměny.²⁹

1.2.5 Zápis přeměny do obchodního rejstříku

Poté co projekt přeměny nabyde účinnosti, je zapotřebí bez zbytečného odkladu podat návrh na zápis do obchodního rejstříku.³⁰

Tabulka č. 2 zobrazuje, koho se tato povinnost týká při daných formách přeměny obchodních společností.

Tabulka č. 2: Podání návrhu na zápis do obchodního rejstříku³¹

FORMA PŘEMĚNY	KDO PODÁVÁ NÁVRH NA ZÁPIS
Fúze	všechny zanikající a nástupnické společnosti společně*
Rozdělení	všechny rozdělované a nástupnické společnosti společně*
Převod jmění na společníka	zanikající společnost společně se společníkem, na něhož se jmění převádí
Změna právní formy	společnost, jejíž právní forma se mění
Přeshraniční přemístění sídla	společnost přemísťující sídlo do zahraničí

* popřípadě všichni členové statutárních orgánů nástupnických společností společně

Rejstříkový soud provede zápis, případně vydá rozhodnutí o návrhu na zápis bez zbytečného odkladu, a to nejpozději do pěti pracovních dnů.³²

Mezi dokumenty, jež se přikládají k návrhu na zápis přeměny do obchodního rejstříku, patří:

- projekt přeměny,

²⁹ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

³⁰ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 135. ISBN 978-80-7478-803-1.

³¹ Vlastní zpracování dle: Zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2013-304>

³² Zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2013-304>

- dokumenty prokazující schválení přeměny v.o.s. či k.s. anebo notářský zápis přejímajícího společníka, který osvědčuje přijetí rozhodnutí,
- notářský zápis prokazující schválení přeměny valnou hromadou s.r.o. či a.s. *,
- zpráva o přeměně*,
- pravomocná rozhodnutí příslušných orgánů veřejné moci schvalující přeměnu *,
- zprávy znalců o přeměně*,
- posudky znalců pro ocenění jmění s.r.o. či a.s. účastníků se fúze, rozdělení nebo při změně právní formy*,
- souhlas insolvenčních věřitelů a insolvenčního soudu s reorganizačním plánem*,
- konečné případně mezitímní účetní závěrky všech účastníků se osob na fúzi či rozdělení nebo mimořádná případně mezitímní účetní závěrka sestavená ke dni vyhotovení projektu změny právní formy + její ověřující auditorská zpráva*,
- zahajovací rozvahy nástupnických společností či přejímajícího společníka*,
- doklady o zveřejnění informací daných zákonem,
- čestné prohlášení všech členů statutárních orgánů všech společností účastníků se přeměny o tom, že si nejsou vědomi podání návrhu na vyslovení neplatnosti projektu přeměny nebo usnesení valné hromady, nebo že by bylo řízení pravomocně zastaveno či že se všechny oprávněné osoby tohoto práva vzdaly,
- doklady prokazující předání finančních prostředků pověřené osobě k výplatě doplatků akcionářům a.s. účastníků se přeměny,
- doklad prokazující předání listinných účastnických cenných papírů, které jsou přijaté k obchodování na evropském regulovaném trhu a které jsou potřebné pro akcionáře nástupnických či zanikajících a.s. nebo k přidělení akcionářům rozdělované a.s.,
- doklad potvrzující doručení oznámení centrálnímu depozitáři zaknihovaných cenných papírů o zrušení dosavadních nebo vydání nových zaknihovaných účastnických cenných papírů, případně o změně údajů již existujících zaknihovaných účastnických cenných papírů a.s.,
- čestné prohlášení zahraniční osoby o přípustnosti a schválení převodu jmění na zahraniční osobu dle právního řádu daného členského státu,
- potvrzení pověřené osoby o převzetí finančních prostředků pro výplatu vypořádání ve výši uvedené v projektu převodu jmění od přejímajícího akcionáře

- a) úplné znění projektu přeměny a zakladatelského právního jednání,
- b) listiny prokazující změnu v osobě společníka,
- a to jestliže došlo ke změně v osobě společníka uvedeného v projektu přeměny.³³

*jestliže je to vyžadováno

Osoby, které se přeměny účastní, mají povinnost založit do Sbírky listin obchodního rejstříku tyto dokumenty:

- projekt přeměny,
- rozhodnutí o schválení přeměny,
- oznámení o neschválení či zrušení projektu přeměny v případě že byl projekt po svém založení do Sbírky listin neschválen či zrušen,
- rozhodnutí soudu o vyslovení neplatnosti projektu přeměny nebo usnesení valné hromady, kterým se projekt schválil a
- posudek znalce na ocenění jmění při přeměně.³⁴

Dnem, kdy dojde k zápisu přeměny do obchodního rejstříku, nastávají právní účinky přeměny, pokud ZoP nestanoví jinak.³⁵

K tomuto dni také dochází k zániku zanikajících obchodních korporací a vzniku nástupnických obchodních korporací.³⁶

1.2.6 Ocenění jmění znalcem

Pokud při přeměně společností dochází u nástupnické společnosti ke zvýšení základního kapitálu nebo jeho tvorbě ze zdrojů zanikající společnosti, je povinné nechat jmění této zanikající společnosti ocenit. Při přeměně formou **rozdělení se vznikem nových společností** je předmětem ocenění pouze oddělovaná část jmění zanikající společnosti.

³³ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 137-138. ISBN 978-80-7478-803-1.

³⁴ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 138-139. ISBN 978-80-7478-803-1.

³⁵ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 72. ISBN 978-80-7418-220-4.

³⁶ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 139. ISBN 978-80-7478-803-1.

V případě **rozdělení sloučením** se oceňuje ta oddělovaná část jmění, kterou se zvýší základní kapitál nástupnické společnosti.³⁷

Ocenění jmění při **fúzi** je vyžadováno pouze v případě fúze kapitálových společností, nikoliv osobních. Ocenění jmění je také povinné vždy, kdy obchodní společnost **mění** svoji **právní formu** na kapitálovou společnost. Ocenění jmění při **převodu jmění na společníka** je součástí znalecké zprávy.³⁸

Znalce oceňujícího jmění při přeměně společností musí jmenovat soud. Návrh na jeho jmenování podává zanikající či rozdělovaná společnost nebo případně společnost měnící svoji právní formu. Jmění je oceňováno ke dni, ke kterému byla zhotovena poslední řádná či mimořádná anebo konečná účetní závěrka před zpracováním projektu přeměny.³⁹

1.2.7 Fúze

Fúze, jedna z nejčtenějších způsobů přeměny obchodních společností, může být realizována ve dvou základních formách, a to sloučením nebo splynutím.⁴⁰

Při **fúzi sloučením** dochází ke zrušení jedné (či více) obchodní společnosti bez likvidace (tzv. zanikající společnost) a převodu jejího veškerého jmění na jinou, již existující společnost (tzv. nástupnická společnost). Právní postavení zanikající společnosti popřípadě více společností přejímá nástupnická společnost. Nevzniká zde žádná nová obchodní společnost.⁴¹

Na následujícím obrázku je graficky znázorněna fúze sloučením, přičemž společnost A představuje nástupnickou společnost a společnost B zanikající.

³⁷ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 54. ISBN 978-80-7598-570-5.

³⁸ AUXT, Matej. Účetní závěrky, rozhodný den a oceňování jmění při přeměnách obchodních korporací. Dostupné z: <https://www.epravo.cz/top/clanky/ucetni-zaverky-rozhodny-den-a-ocenovani-jmeni-pri-premenach-obchodnich-korporaci-106585.html>

³⁹ AUXT, Matej. Účetní závěrky, rozhodný den a oceňování jmění při přeměnách obchodních korporací. Dostupné z: <https://www.epravo.cz/top/clanky/ucetni-zaverky-rozhodny-den-a-ocenovani-jmeni-pri-premenach-obchodnich-korporaci-106585.html>

⁴⁰ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 159. ISBN 978-80-7478-803-1

⁴¹ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 159. ISBN 978-80-7478-803-1



Obrázek č. 1: Fúze sloučením⁴²

Při **fúzi splynutím** vzniká nová obchodní společnost, která vstupuje do právního postavení všech zanikajících obchodních společností. Dochází zde ke zrušení alespoň dvou společností bez likvidace a k jejich následnému zániku. Veškeré jejich jmění poté připadá vznikající nástupnické společnosti.⁴³

Následující obrázek graficky znázorňuje fúzi splynutím, kdy zánikem dvou společností A a B vzniká nová nástupnická společnost C.



Obrázek č. 2: Fúze splynutím⁴⁴

Zúčastněnými společnostmi během fúze sloučením jsou nástupnická a zanikající společnost, kdežto při fúzi splynutím pouze společnosti zanikající.

Fúze je možné také rozlišit na čtyři základní typy, a to:

- **horizontální**, při níž dochází ke sloučení společností, které mají stejný či obdobný obor podnikání, v praxi se často jedná o konkurenty,

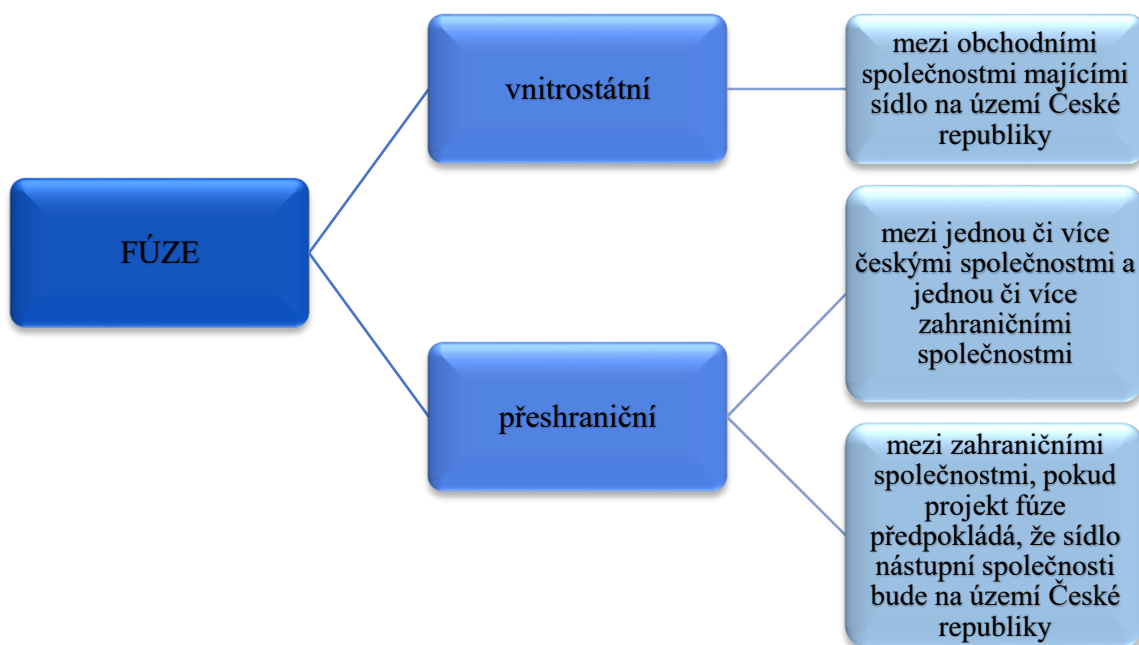
⁴² Vlastní zpracování dle: SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013, s. 113. ISBN 978-80-7418-185-6.

⁴³ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 160. ISBN 978-80-7478-803-1

⁴⁴ Vlastní zpracování dle: SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013, s. 114. ISBN 978-80-7418-185-6.

- **vertikální**, kdy se spojují podniky, které mezi sebou měly doposud odběratelské a dodavatelské vztahy, podniky se tak snaží rozšířit svoji náplň podnikání a přiblížit se buďto ke konečnému spotřebiteli (dopředná integrace) anebo ke zdrojům (zpětná integrace),
- **konglomerátní**, jež představuje spojení podniků působících ve zcela odlišných a nepříbuzných oblastí podnikání a
- **kongenerické**, při nichž se spojují společnosti z příbuzných oborů, které však vyrábí odlišný produkt.⁴⁵

Dle sídla zúčastněných společností se mohou rozlišovat **fúze vnitrostátní** a **přeshraniční**. Rozdíl spočítá v tom, zda se sídlo dané společnosti nachází na území ČR či nikoliv. Graficky to znázorňuje následující obrázek.



Obrázek č. 3: Fúze obchodních společností⁴⁶

Pokud společníci zanikající společnosti nevystoupí ze společnosti, stávají se společníky nástupnické společnosti. Fúzi je možné realizovat pouze mezi osobními nebo kapitálovými společnostmi. Osoby účastníci se fúze mohou být buď pouze osobní anebo

⁴⁵ FOTR, Jiří, Emil VACÍK, Ivan SOUČEK, Miroslav ŠPAČEK a Stanislav HÁJEK. *Tvorba strategie a strategické plánování: Teorie a praxe*. Praha: Grada Publishing, 2012, s. 261. ISBN 978-80-247-3985-4.

⁴⁶ Vlastní zpracování dle: SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁŠEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 84. ISBN 978-80-7418-220-4.

kapitálové, tudíž není možné provést vzájemnou fúzi mezi osobní a kapitálovou společností.⁴⁷

Projekt fúze musí podle § 70 odst. 1 ZoP obsahovat minimálně:

- právní formu, identifikační číslo, firmu a sídlo všech zúčastněných, resp. nových společností,
- výměnný poměr podílů společníků zanikající společnosti, případný doplatek včetně určení jeho výše a doby splatnosti,
- rozhodný den fúze,
- práva, které poskytne nástupnická společnost vlastníkům dluhopisů,
- den, od něž vzniká komanditistům, společníkům s.r.o. nebo akcionářům z výměnných podílů právo na podíl na zisku, včetně zvláštních podmínek, které se tohoto práva týkají,
- veškeré zvláštní výhody, které jsou poskytovány členům statutárních orgánů, resp. jiným orgánům zúčastněných společností a znalci, který přezkoumává projekt fúze,
- v případě fúze sloučením:
 - změny zakladatelského právního jednání nástupnické společnosti,
- v případě fúze splynutím:
 - zakladatelské právní jednání nástupnické společnosti,
 - jména a bydliště nebo firmy či názvy, sídla a identifikační údaje členů statutárního orgánu nástupnické společnosti a dozorčí případně správní rady a.s., a v případě zřízení i dozorčí rady s.r.o.⁴⁸

Motivy pro realizaci fúzí

Fúze představuje složitý a náročný proces, ať už z časového, finančního či administrativního hlediska, a tudíž by pro něj měli mít aktéři pádné důvody. Za rozhodnutím realizovat přeměnu společností prostřednictvím fúze musí tedy stát řada motivů.

⁴⁷ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 31. ISBN 978-80-7598-570-5.

⁴⁸ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

Nejčastějšími důvody pro realizaci fúzí je zvýšení efektivity. V literatuře bývá také jako jeden z nejčastějších motivů uváděna diverzifikace operací podniku, která by vedla ke snížení rizika. Důvodem je dopad fúzí a akvizic na rizikový profil společností a s tím spojený možný bankrot společností.⁴⁹

Pro zvýšení efektivity se nabízí řada nástrojů. Jedním z nich může být **provozní synergie**, která se týká zlepšení hospodářské činnosti podniku. Její základ stojí na úvaze, že hodnota nově vzniklého podniku je větší, než součet hodnot všech podniků účastníci se přeměny. K efektu nadměrného růstu podniku pak může docházet úsporami z rozsahu, větším podílem na trhu, zlepšením likvidity či organizací prací.⁵⁰

Dalším nástrojem mohou být **synergie finanční**, které se projevují nejčastěji snížením finančních nákladů. Je však zapotřebí si uvědomit, že se může jednat pouze o přesun finančních nákladů mezi společnostmi účastníci se přeměny anebo mezi akcionáři a věřiteli společnosti. Fúze společností může zapříčinit zlepšení kapitálové struktury společnosti a její čitelnosti, zlepšení finančních ukazatelů či zvýšení důvěryhodnosti pro věřitele, což má za následek lepší rating společnosti.⁵¹

Posílením **tržní síly**, kterou lze chápat jako možnost podniku stanovit cenu vyšší, než jaká by se ustálila na dokonale konkurenčním trhu, lze také přispět k naplnění motivu efektivnosti. Existují dva způsoby. Jedním z nich je, že spojené podniky mohou být schopni ve větší míře ovlivnit tvorbu ceny potažmo výnosy. Vzniká zde však problém přesunu užitku od spotřebitele k prodejci. Druhou možností je zvýšení vyjednávací síly podniků vůči svým dodavatelům. Nutno však podotknout, že u obou zmíněných způsobů je předpoklad horizontálního spojení podniků, tedy těch, mající shodný předmět podnikání.⁵²

⁴⁹ KOERNIADI, Hardjo, Chandrasekhar KRISHNAMURTI a Alireza TOURANI-RAD. Cross-border mergers and acquisitions and default risk. *International Review of Financial Analysis* [online]. 2015, **42**, 336-348. Dostupné z: doi:<https://doi.org/10.1016/j.irfa.2015.08.009>

⁵⁰ SEDLÁČEK, Jaroslav a kol. *Proces fúzí obchodních společností v právních, účetních a daňových souvislostech* [online]. Brno: Masarykova univerzita, 2013, s. 50. ISBN 978-80-210-9577-9. Dostupné z: DOI 10.5817/CZ.MUNI.M210-6488-2013.

⁵¹ SEDLÁČEK, Jaroslav a kol. *Proces fúzí obchodních společností v právních, účetních a daňových souvislostech* [online]. Brno: Masarykova univerzita, 2013, s. 54. ISBN 978-80-210-9577-9. Dostupné z: DOI 10.5817/CZ.MUNI.M210-6488-2013.

⁵² SEDLÁČEK, Jaroslav a kol. *Proces fúzí obchodních společností v právních, účetních a daňových souvislostech* [online]. Brno: Masarykova univerzita, 2013, s. 55. ISBN 978-80-210-9577-9. Dostupné z: DOI 10.5817/CZ.MUNI.M210-6488-2013.

Dalším motivem pro fúzi kromě zvýšení efektivity může být **diverzifikace rizika**. Předpokladem je, že prostřednictvím fúze podniků ze zcela odlišných odvětví (tzv. konglomerátní fúze) lze zabránit bankrotu společnosti. Vznik konglomerátu může přispět ke stabilizaci celkového zisku společnosti a odvrátit tak riziko vzniku ztráty schopné zapříčinit bankrot jednotlivé společnosti.⁵³ Tato myšlenka vychází z teorie portfolia od Harryho Markowitze. Její základ stojí na tvrzení, že riziko vhodně sestaveného portfolia může být nižší než vážený průměr rizik plynoucích z jednotlivých instrumentů, které dané portfolio tvoří.⁵⁴

Velkou motivací pro podniky, a to nejen v rámci fúze, je zcela jistě i **daňová úspora**. Při fúzi podniku vykazující kladný daňový základ s podnikem, který naopak generuje daňovou ztrátu, vzniká daňová výhoda u obou společností. Zisková společnost dosáhne úspory na dani a ztrátová společnost bude mít svoji ztrátu krytou. Podniky by však měly mít na zřeteli, aby daňová úspora nebyla tím jediným či nejpodstatnějším motivem k uskutečnění fúze, neboť takový případ je klasifikován jako tzv. „zastřený jev“. Za dané situace by mohl finanční úřad doměřit daň z příjmů.⁵⁵

Důvodem pro realizaci fúzí mohou být i **osobní motivy manažerů**. Ve společnostech dochází velmi často k oddělení vlastnické a řídicí složky. Podle teoretiků mají vlastníci podniku právo požadovat, aby činnost podniku směřovala k plnění jejich cílů. Je to dáno tím, že vlastník jakožto nositel podnikatelské myšlenky investuje počáteční kapitál do podniku, aniž by měl zaručenou návratnost či zhodnocení a podstupuje tak riziko ztráty kapitálu. Tento vlastnický princip zdůrazňuje zvyšování bohatství vlastníků potažmo tvorbu hodnoty pro vlastníky jako cíl podnikání. Manažeři zastupující vlastníka řídí chod společnosti a disponují vysokými rozhodovacími pravomocemi.⁵⁶ To jim dává možnost upevnit svoji pozici a prosazovat vlastní zájmy, kterými může být například maximalizace jejich příjmů a další. Vzniká tak střet mezi vlastníky a manažery, kdy každý

⁵³ SEDLÁČEK, Jaroslav a kol. *Proces fúzí obchodních společností v právních, účetních a daňových souvislostech* [online]. Brno: Masarykova univerzita, 2013, s. 59. ISBN 978-80-210-9577-9. Dostupné z: DOI 10.5817/CZ.MUNI.M210-6488-2013.

⁵⁴ NÝVLTOVÁ, Romana a Mária REŽŇÁKOVÁ. *Mezinárodní kapitálové trhy: zdroj financování*. Praha: Grada Publishing, 2007, s. 57. ISBN 978-80-247-1922-1.

⁵⁵ KISLINGEROVÁ, Eva. *Manažerské finance*. Praha: C. H. Beck, 2004, s. 580. ISBN 80-7179-802-9.

⁵⁶ REŽŇÁKOVÁ, Mária. *Efektivní financování rozvoje podnikání*. Praha: Grada Publishing, 2012, s. 15. ISBN 978-80-247-1835-4.

z nich sleduje odlišné cíle. Z toho vyplývá, že uskutečnění případně neuskutečnění fúze může být zapříčiněno sledováním osobních cílů manažerů.⁵⁷

1.2.8 Rozdělení

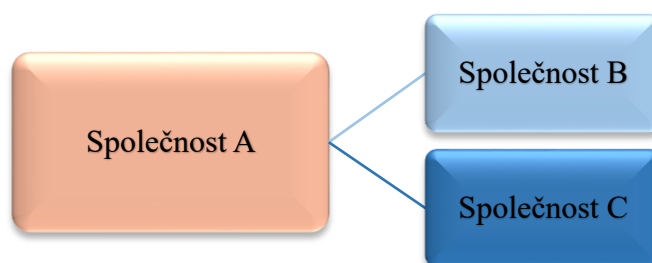
Rozdělení může rovněž probíhat prostřednictvím dvou základních forem, a to rozštěpením a odstěpením. Při dané formě přeměny společností se pro označení původní společnosti používá termín rozdělovaná společnost.⁵⁸

Při **rozdělení rozštěpením** dochází k **zániku** rozdělované společnosti a její jmění přechází dle § 243 odst. 1 písm. a) ZoP na:

- více společností, které nově vznikají,
- více společností, které již existují (tzv. rozštěpení sloučením),
- kombinaci společností uvedených v předchozích dvou bodech.⁵⁹

Zániku společnosti předchází její zrušení bez likvidace. Společníci rozdělovaných společností se stávají společníky nástupnických společností.⁶⁰

Následující obrázek graficky znázorňuje rozdělení společnosti A prostřednictvím rozštěpení, kdy dochází k přechodu jejího jmění na nově vznikající společnosti B a C.



Obrázek č. 4: Rozdělení rozštěpením⁶¹

⁵⁷ SEDLÁČEK, Jaroslav a kol. *Proces fúzí obchodních společností v právních, účetních a daňových souvislostech* [online]. Brno: Masarykova univerzita, 2013, s. 61. ISBN 978-80-210-9577-9. Dostupné z: DOI 10.5817/CZ.MUNI.M210-6488-2013.

⁵⁸ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 32. ISBN 978-80-7598-570-5.

⁵⁹ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

⁶⁰ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 32. ISBN 978-80-7598-570-5.

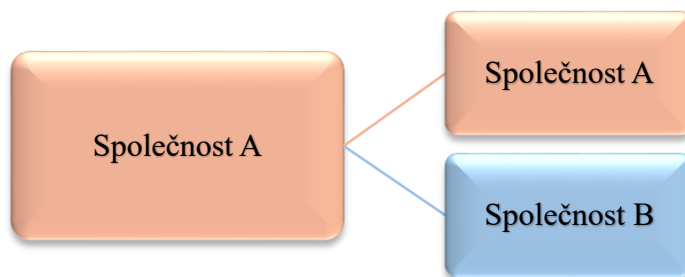
⁶¹ Vlastní zpracování dle: SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 85. ISBN 978-80-7418-220-4.

Při **rozdělení odštěpením** se rozdělovaná společnost neruší ani **nezaniká** a část jejího jmění přechází dle § 243 odst. 1 písm. b) ZoP na:

- jednu či více společností, které nově vznikají,
- jednu či více společností, které již existují (tzv. odštěpení sloučením),
- kombinaci společností uvedených v předchozích dvou bodech.⁶²

Vzhledem k tomu, že při této formě rozdělení nedochází k zániku společnosti, zůstávají společníci nadále společníky původní společnosti a vedle toho se stávají i společníky nástupnické společnosti. Zákonem přípustná je i situace, kdy někteří ze společníků původní společnost opouští a stávají se společníky pouze nástupnické společnosti. V takovém případě se jedná o tzv. **odštěpení od nuly** a je možné pouze při souhlasu všech společníků původní společnosti.⁶³

Na následujícím obrázku je graficky zachyceno rozdělení společnosti A formou odštěpení. Existence původní společnosti A zůstává zachována a část jejího jmění přechází na nově vzniklou společnost B.



Obrázek č. 5: Rozdělení odštěpením⁶⁴

1.2.9 Převod jmění na společníka

Podstata této formy přeměny spočívá v převodu jmění původní společnosti zrušené bez likvidace na jejího jediného **přejímajícího společníka**, kterým může být fyzická i právnická osoba. Podmínkou však je, aby byl tento přejímající společník **podnikatelem**,

⁶² Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

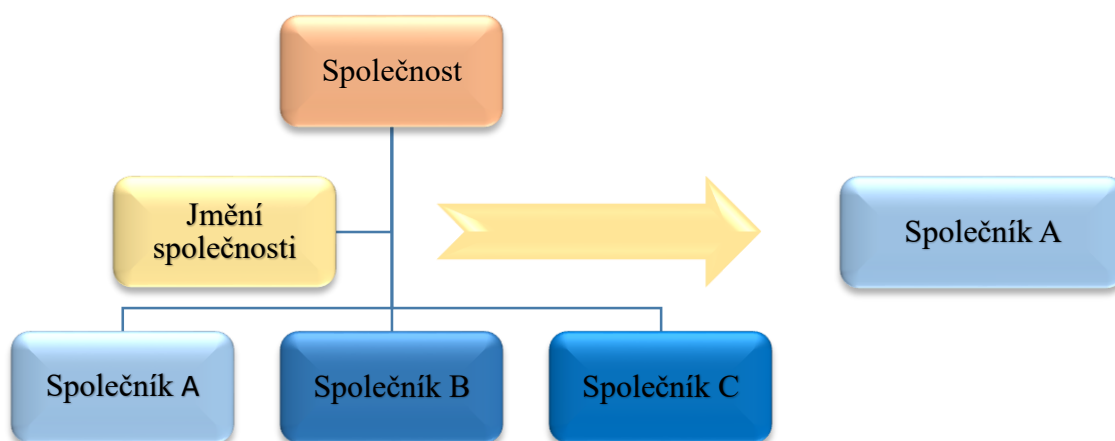
⁶³ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 33. ISBN 978-80-7598-570-5.

⁶⁴ Vlastní zpracování dle: SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 86. ISBN 978-80-7418-220-4.

a to nejpozději ke dni vyhotovení projektu přeměny a současně ke dni podání návrhu na zápis převodu do obchodního rejstříku. Jméno společnosti nelze převést na nepodnikatele, neboť se prakticky jedná o převod obchodního závodu. Na přejímajícího společníka se totiž převádí veškerá aktiva a pasiva, majetek a dluhy (včetně pracovněprávních závazků) původní zanikající společnosti. Zákon přejímajícímu společníkovi stanovuje povinnost spravedlivého vyrovnání se s ostatními společníky, pakliže není jediným společníkem zanikající kapitálové společnosti.⁶⁵

Důvodem pro zakotvení tohoto typu přeměny do ZoP je snaha umožnit obchodním společnostem zachování jejich obchodního závodu v případě, kdy by jinak muselo dojít k jejímu zrušení.⁶⁶

Následující obrázek znázorňuje schéma převodu jmění na společníka.



Obrázek č. 6: Převod jmění na společníka⁶⁷

1.2.10 Změna právní formy

Při změně právní formy nedochází ke zrušení ani zániku obchodní společnosti, nýbrž pouze ke **změně právních poměrů** a **právního postavení** společníků dané obchodní společnosti. Obchodní společnost může svoji právní formu změnit pouze na jinou formu

⁶⁵ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 269-270. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁶⁶ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁŠEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 98. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁶⁷ Vlastní zpracování dle: SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁŠEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 98. ISBN 978-80-7418-220-4.

obchodní společnosti, a to za předpokladu není-li zákonem stanoveno jinak. Překážkou může být i samotná povaha věci, kdy není přípustné, aby kupříkladu společnost s ručením omezeným mající pouze jednoho společníka změnila svoji právní formu na veřejnou obchodní společnost, neboť tu lze ze zákona založit minimálně dvěma společníky.⁶⁸

1.2.11 Přeshraniční přemístění sídla

Česká legislativa podrobně upravuje možnost přemístění sídla právnických osob z České republiky i do ní. Důvodem, proč právnické osoby využívají tento typ přeměny, může být přesvědčení, že daný stát nabízí pro jejich podnikatelskou činnost výhodnější podmínky. Ty se mohou týkat například výše nákladů, míry zdanění, legislativního prostředí či státní podpory.⁶⁹

Přemístění sídla do zahraničí

Tuzemským společností je umožněno přesunout své sídlo do jiného členského státu Evropské unie, aniž by muselo dojít k jejímu zániku a vzniku nové společnosti. Nyní se nabízejí dvě možnosti. Tou první méně častou možností je, že právní forma společnosti se bude nadále řídit českou právní úpravou, umožní-li to zákon státu, kam se sídlo přemísťuje. Při zvolení druhé možnosti je společnost povinna změnit svoji právní formu na takovou, kterou uznává právní úprava členského státu, do něhož se sídlo přemísťuje.⁷⁰

Přemístění sídla do České republiky

Zahraniční právnické osoby rovněž mohou přemístit své sídlo do České republiky, aniž by musely původní společnost zrušit a založit novou, ovšem pouze dovoluje-li to právní úprava jejich státu. Zahraniční právnická osoba musí změnit svoji právní formu na českou společnost a řídit se českou legislativou.⁷¹

⁶⁸ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 283. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁶⁹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 34. ISBN 978-80-7598-570-5.

⁷⁰ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 188. ISBN 978-80-7598-570-5.

⁷¹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 190. ISBN 978-80-7598-570-5.

Přemístění sídla do zahraničí resp. do České republiky není umožněno právnickým osobám, které jsou v likvidaci nebo vůči kterým bylo zahájeno insolvenční řízení.⁷²

1.3 Účetní aspekty přeměn obchodních společností

S přeměnou obchodních společností je spojena i řada povinností v oblasti účetnictví nezbytných pro správný průběh a dokončení celého procesu přeměny. Cílem vedení účetnictví je poskytnout věrný a poctivý obraz o finanční situaci podniku, na jehož základě přijímají příslušné osoby ekonomická rozhodnutí. Smyslem účetnictví je také poskytnout obraz o efektivnosti procesu hospodaření podniku, jeho schopnosti uchovávat majetkovou podstatu a tím zajistit předpoklad pro zachování podnikání v dalších letech. Informace získané z účetnictví jsou zásadním podkladem pro finanční řízení podniku a také základem pro stanovení daňových povinností. Výše uvedené platí i v oblasti přeměny obchodních společností.⁷³

Právní předpisy upravující účetní problematiku přeměn jsou:

- **Zákon č. 563/1991 Sb.**, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoÚ“),
- **Vyhláška č. 500/2002 Sb.**, kterou se provádí některá ustanovení ZoÚ, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v podvojném účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- **České účetní standardy** pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů (zejména Český účetní standard č. 11 – Operace s podnikem).⁷⁴

1.3.1 Rozhodný den přeměny společností

Za rozhodný den je považován den, od kterého se jednání zanikajících či rozdělovaných společností považují z účetního hlediska za uskutečněná na účet nástupnických

⁷² SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 103-104. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁷³ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 18. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁷⁴ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 39-40. ISBN 978-80-7598-570-5.

společností nebo přejímajícího společníka. Lze tedy říci, že rozhodný den je momentem zahájení účetnictví „nově vzniklých“ nástupnických společností.⁷⁵

V případě rozdělení odštěpením nastávají účinky rozhodného dne pouze ve vztahu k jednáním týkajících se majetku a dluhů, které mají přejít na nástupnickou společnost.⁷⁶

Rozhodný den se dle § 10 odst. 1 ZoP určuje pouze při fúzi, rozdělení a převodu jmění na společníka. Rozhodný den může připadnout na kterýkoliv den v roce, avšak nejpozději na den zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Zákon, konkrétně § 10 odst. 3 ZoP, totiž stanovuje podmínku, že rozhodný den nemůže předcházet den, v němž bude podán návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku a to o více než 12 měsíců. Obsahuje-li projekt přeměny stanovení rozhodného dne na den pozdější, považuje se za rozhodný den ten den, kdy došlo zápisu přeměny do obchodního rejstříku.⁷⁷

Určení rozhodného dne je součástí časové organizace celého projektu přeměny. Nabízí se více možností stanovení rozhodného dne. Nejprve je zapotřebí učinit rozhodnutí, zda bude rozhodný den stanoven na začátku procesu přípravy anebo až po zpracování a schválení projektu přeměny. Obě tyto možnosti skýtají příležitost stanovit rozhodný den tak, aby byl zároveň počátkem standardního účetního období trvajícího 12 měsíců. Další alternativou je stanovit rozhodný den tak, že bude před ním či po něm předcházet „zkrácené“ či „prodloužené“ účetní období.⁷⁸

Rozhodný den před zpracováním a schválením projektu přeměny

V této variantě je rozhodný den stanoven na **1. ledna** příslušného roku, tedy na počátek účetního období, kterým je kalendářní rok. Veškeré práce jsou zorganizovány tak, aby do konce daného roku byla přeměna zapsána v obchodním rejstříku. Tato možnost bývá v praxi nejčastější, jelikož při ní nedojde k narušení běžného podnikatelského života a ke vzniku dodatečných nákladů. Účetní závěrky spolu s daňovými přiznáními jsou podávány ve standardních lhůtách a nevzniká tak potřeba zpracování dalších účetních

⁷⁵ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 106. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁷⁶ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

⁷⁷ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

⁷⁸ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 45. ISBN 978-80-7598-570-5.

závěrek a jejich auditů.⁷⁹ Rozhodný den tak nastává po uzavření účetních knih a řádná účetní závěrka je shodná s konečnou účetní závěrkou. Ocenění jmění bude provedeno k rozvahovému dni, vyžaduje-li zákon ocenění. Ke spojení účetnictví nástupnické a zanikající společnosti dojde až při zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Do té doby účtují všechny subjekty odděleně.⁸⁰

Přípustná je i situace, při níž bude rozhodný den stanoven na **1. den jakéhokoliv měsíce** kalendářního roku. Ke dni předcházejícímu rozhodný den by účetní jednotky uzavřely knihy a znalec provedl ocenění jmění. Konečná účetní závěrka je tedy sestavena jako mimořádná.⁸¹ Společnosti by tak měly před rozhodným dnem „zkrácené účetní období“. Účetní období započaté rozhodným dnem by mohlo k 31. 12. daného roku skončit, pokud by nastaly do té doby právní účinky fúze. Méně často může v praxi v důsledku špatné organizace přípravy či procesu fúze nastat situace, kdy budou mít účetní jednotky „prodloužené účetní období“. Příčinnou je, že zákon umožňuje podat návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku až do 12 měsíců od rozhodného dne. Právní účinky přeměny mohou tedy eventuálně nastat až v následujícím kalendářním roce.⁸²

Rozhodný den po schválení projektu přeměny (před dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku)

V situaci, kdy se zúčastněné společnosti shodnou na posunutí rozhodného dne až po schválení projektu přeměny, se rozhodný den neztotožňuje se dnem otevírání účetních knih. Jmění se oceňuje k rozvahovému dni poslední řádné či mimořádné účetní závěrky sestavené před zpracováním projektu. Účetní jednotky sestaví ke dni předcházejícímu rozhodný den mimořádnou účetní závěrku a k samotnému rozhodnému

⁷⁹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 45. ISBN 978-80-7598-570-5.

⁸⁰ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 107. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁸¹ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 107. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁸² SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 46. ISBN 978-80-7598-570-5.

dni zahajovací rozvahy. Spojení účetnictví zúčastněných společností nastane ke dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku.⁸³

Rozhodný den totožný se dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku

V tomto jediném případě, kdy se rozhodný den shoduje se dnem zápisu do obchodního rejstříku, nastávají současně právní i účetní účinky přeměny. Při této variantě bude rovněž ke dni, který předchází rozhodný den, sestavena mimořádná účetní závěrka a k rozhodnému dni vyhotovena zahajovací rozvaha. Jmění je oceněno ke dni poslední řádné účetní závěrky zhotovené před zhotovením projektu přeměny.⁸⁴

1.3.2 Účetní období

Obecně se účetním obdobím dle § 3 odst. 2 ZoÚ rozumí nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců. Účetní období se může shodovat s kalendářním rokem. Není-li tomu tak, hovoří se o hospodářském roku, čímž se rozumí účetní období začínající 1. dnem měsíce jiného než ledna. Zákon o účetnictví uvádí také výjimky, v nichž může účetní období trvat déle či méně než zmíněných 12 měsíců.⁸⁵

V rámci přeměny společností se rozlišuje období před tím, než nastanou právní účinky přeměny a období po nich. Existující účetní období zúčastněných společností končí dnem předcházejícím rozhodný den přeměny. Nové účetní období nástupnických či rozdělovaných společností a přejímajícího společníka trvá od rozhodného dne až po poslední den účetního období, v němž byl proveden zápis přeměny do obchodního rejstříku.⁸⁶

Otevírání a uzavírání účetních knih

Společnosti účastníci se přeměny otevírají účetní knihy k rozhodnému dni, od něhož vedou účetnictví samostatně do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Jedná-li se

⁸³ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 108. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁸⁴ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 108. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁸⁵ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

⁸⁶ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 20. ISBN 978-80-7478-803-1.

o zanikající společnost, je účetnictví vedeno i za nástupnickou společnost či přejímajícího společníka.⁸⁷

Při přeměně společností formou fúze, rozdělení či převodu jmění na společníka upraví zúčastněné osoby, které jsou účetními jednotkami, ke dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku své účetnictví, čímž je v praxi myšleno odúčtování veškerých operací původně zaúčtovaných od rozhodného dne. To platí v případě, neshoduje-li se den zápisu přeměny s rozhodným dnem.⁸⁸

V souladu s výše uvedeným zaúčtuje nástupnická společnost či přejímající společník ke dni zápisu přeměny s účinky od rozhodného dne zejména:

- převzetí či úbytek aktiv a pasiv zanikající či rozdělované společnosti,
- převzetí či úbytek oceňovacích rozdílů k majetku a závazkům,
- další skutečnosti,
- použití oceňovacího rozdílu vykázaného v daných položkách, pokud provádí rozdělení těchto položek,
- převzetí nebo úbytek nákladů a výnosů zanikající či rozdělované společnosti.⁸⁹

Výše uvedené se nevztahuje na přeměnu společností změnou právní formy či přeshraničního přemístění sídla.⁹⁰

1.3.3 Účetní závěrka

Účetní závěrka, již definuje § 18 ZoÚ, představuje celek tvořený účetními výkazy, kterými jsou rozvaha a výkaz zisku a ztráty. Součástí je také příloha, jež doplňuje a vysvětluje informace obsažené v účetních výkazech. Obchodní společnosti do účetních závěrek zahrnutí rovněž přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Účetní závěrka musí splňovat veškeré náležitosti, které jsou stanoveny

⁸⁷ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 21. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁸⁸ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 21. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁸⁹ Vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví pro podnikatele. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>

⁹⁰ Vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví pro podnikatele. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>

v § 18 odst. 3 ZoÚ. Některým účetním jednotkám plyne ze zákona povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.⁹¹

Řádná účetní závěrka se sestavuje k rozvahovému dni, jinými slovy ke dni uzavření účetních knih. Tímto dnem bývá zpravidla poslední den účetního období. Ve výjimečných případech se sestavuje tzv. **mimořádná účetní závěrka** a to k jinému než poslednímu dni účetního období.⁹²

Vyžadují-li to zvláštní právní předpisy je účetní jednotka povinna sestavit **mezitímní účetní závěrku**. Ta je sestavována v průběhu účetního období i k jinému než rozvahovému dni. Při sestavování mezitímní účetní závěrky nedochází k uzavírání účetních knih a inventarizace je provedena jen v omezeném rozsahu pro potřeby ocenění jmění.⁹³

Všechny zúčastněné obchodní korporace a přejímající společník, mající formu obchodní korporace, mají při fúzi, rozdělení a převodu jmění na společníka povinnost sestavit **konečnou účetní závěrku**. Ta se sestavuje ke dni předcházející rozhodný den dané přeměny společností jako řádná či mimořádná účetní závěrka.⁹⁴ Slouží jako podklad pro ocenění jmění zanikající či rozdělované společnosti.⁹⁵

Pouze v případě, že se při sestavení poslední řádné či mimořádné účetní závěrky vycházelo z údajů platných ke dni, od kterého ke dni vyhotovení projektu přeměny uplynulo více než 6 měsíců, sestavují zúčastněné účetní jednotky **mezitímní účetní závěrku**. Den, k němuž byla mezitímní účetní závěrka sestavena, a den vyhotovení projektu přeměny nesmí od sebe dělit více jak 3 měsíce.⁹⁶ Smyslem mezitímní účetní závěrky je poskytnout zúčastněným osobám informace o vývoji hospodaření všech zúčastněných společností od rozhodného dne přeměny do okamžiku vyhotovení projektu.

⁹¹ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

⁹² Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

⁹³ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 112. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁹⁴ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 22. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁹⁵ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 113. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁹⁶ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 38. ISBN 978-80-7598-570-5.

Tato účetní závěrka však nemusí být sestavena, dají-li k tomu společníci všech zúčastněných společností souhlas.⁹⁷

Jestliže alespoň jedna osoba účastníci se přeměny má dle ZoÚ povinnost ověřit konečnou či mezitímní účetní závěrku auditorem, vztahuje se tato povinnost na všechny zúčastněné osoby. Pokud mají všechny zúčastněné osoby na přeměně vedoucí účetnictví povinnost nechat ověřit účetní závěrku auditorem, vzniká všem nástupnickým společnostem povinnost nechat auditorem ověřit zahajovací rozvahu.⁹⁸

1.3.4 Zahajovací rozvaha

Zahajovací rozvahu sestavuje nástupnická společnost či přejímající společník k rozhodnému dni přeměny. Požaduje-li se zahajovací rozvaha při změně právní formy, je sestavena ke dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Jsou v ní obsaženy informace o tom, jaké položky tvoří strukturu majetku, závazků v přecenění na reálnou hodnotu a vlastního kapitálu po přeměně. Společnost při sestavení zahajovací rozvahy vychází z konečných účetních závěrek všech zúčastněných společností v souladu s projektem přeměny.⁹⁹

Sestavení zahajovací rozvahy ve větší míře upravuje Český účetní standart č. 011, jehož cílem je prostřednictvím stanovení základních postupů při přeměnách společností a jiných operací s podnikem zajistit soulad při používání účetních metod účetními jednotkami.¹⁰⁰

Při přeměně společností prostřednictvím **fúze sloučením** či **splynutím a převodu jmění na společníka** se zahajovací rozvaha sestavuje následujícím způsobem:

- 1) součtem veškerých položek aktiv (z konečných účetních závěrek zúčastněných společností),

⁹⁷ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 112. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁹⁸ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 39. ISBN 978-80-7598-570-5.

⁹⁹ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 111. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁰⁰ Český účetní standart pro podnikatele č. 011. Dostupné z: <https://businesscenter.podnikatel.cz/finance/ucetnictvi/cesky-ucetni-standard-pro-podnikatele-c-011/>

- 2) součtem veškerých závazků (z konečných účetních závěrek zúčastněných společností),
- 3) zaúčtováním přecenění aktiv a závazků podle ocenění znalcem (buďto s vyjádřením goodwillu nebo s vyjádřením oceňovacího rozdílu k nabytému majetku),
- 4) vytvořením struktury vlastního kapitálu (podle projektu přeměny a komentáře k zahajovací rozvaze),
- 5) vyloučením akcií zanikající či nástupnické společnosti, jež jsou použity k výměně oproti vlastnímu kapitálu,
- 6) vyloučením vzájemných pohledávek a závazků,
- 7) zachycením závazku z vypořádání pro menšinové společníky při převzetí jmění nebo závazku z doplatků.¹⁰¹

Postup pro sestavení zahajovací rozvahy při přeměně společností formou **rozdělení rozštěpením** či **odštěpením** je následující:

- 1) převzetí položek aktiv z konečné účetní závěrky zanikající či rozdělované společnosti, které mají přejít na nástupnickou společnost,
- 2) převzetí závazků z konečné účetní závěrky zanikající či rozdělované společnosti, které mají přejít na nástupnickou společnost,
- 3) zaúčtování přecenění aktiv a závazků podle ocenění znalcem (buďto s vyjádřením goodwillu nebo s vyjádřením oceňovacího rozdílu k nabytému majetku),
- 4) vytvoření struktury vlastního kapitálu dle projektu přeměny,
- 5) možný vznik vzájemných pohledávek a závazků.¹⁰²

Jestliže rozhodný den předchází zpracování projektu přeměny, předkládá se zahajovací rozvaha společníkům a valné hromadě ke schválení společně s projektem přeměny.¹⁰³

Podle § 11b ZoP musí být k zahajovací rozvaze přiložen i komentář, v němž je nutno uvést, do jakých položek zahajovací rozvahy účetní jednotka převzala položky z konečné

¹⁰¹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 68. ISBN 978-80-7598-570-5.

¹⁰² SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 68-69. ISBN 978-80-7598-570-5.

¹⁰³ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 111. ISBN 978-80-7418-220-4.

účetní závěrky té které osoby účastníci se přeměny, případně jakým jiným způsobem s nimi bylo naloženo.¹⁰⁴

1.3.5 Odložená daň

V souvislosti s přeměnou obchodních společností je zapotřebí v rámci účetních aspektů zmínit také tzv. **odloženou daň**, které se věnuje § 59 Vyhlášky č. 500/2002 Sb. společně s Českým účetním standardem č. 003.¹⁰⁵

Odložená daň přispívá ke správnému přiřazení nákladů a výnosů do daného účetního období, čímž naplňuje akruální princip účetnictví. Jedná se tedy o nástroj podvojného účetnictví, jimiž jsou plněny základní účetní zásady.¹⁰⁶

V důsledku přecenění aktiv, k čemuž dochází při přeměně společností, vznikají rozdíly, jež dávají vzniknout odložené dani. Účetní hodnota majetku se po přecenění zvýší či sníží na reálnou hodnotu, kdežto daňová základna majetku zůstává beze změny, jinými slovy odpovídá původní pořizovací ceně.¹⁰⁷

Odlišnost účetního a daňového pohledu zapříčiňuje vznik přechodných rozdílů, které mohou být dvojího typu:

- **zdanitelné** - vedou k odloženému daňovému závazku (nabydou podobu částek, jimiž se bude zvyšovat daňový základ pro splatnou daň v budoucích obdobích),
- **odčitatelné** - vedou k odložené daňové pohledávce (nabydou podobu částek snižující hospodářský výsledek v rámci úpravy na daňový základ v budoucím období).¹⁰⁸

Při výpočtu odložené daně se uplatňuje závazková metoda, která vychází z rozvahového přístupu. Závazková metoda představuje postup, ve kterém bude odložená daň ve vztahu k zisku či ztrátě zjištěné z účetnictví uplatněna až v následujícím období. Z toho důvodu

¹⁰⁴ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

¹⁰⁵ Český účetní standard pro podnikatele č. 003. Dostupné z: <https://businesscenter.podnikatel.cz/finance/ucetnictvi/cesky-ucetni-standard-pro-podnikatele-c-003/>

¹⁰⁶ SKÁLOVÁ, Jana. Odložená daň při přeměnách. *Český finanční a účetní časopis* [online]. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, 2012, **2012**(3), s. 29. ISSN 1802-2200. Dostupné z: doi:10.18267/j.cfuc.319

¹⁰⁷ Český účetní standard pro podnikatele č. 003. Dostupné z: <https://businesscenter.podnikatel.cz/finance/ucetnictvi/cesky-ucetni-standard-pro-podnikatele-c-003/>

¹⁰⁸ SKÁLOVÁ, Jana. Odložená daň při přeměnách. *Český finanční a účetní časopis* [online]. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, 2012, **2012**(3), s. 30. ISSN 1802-2200. Dostupné z: doi:10.18267/j.cfuc.319

se pro výpočet daně použije sazba daně z příjmů platná pro budoucí období, v němž bude daňová pohledávka či závazek z titulu odložené daně uplatněn.¹⁰⁹

1.4 Daňové aspekty přeměn obchodních společností

S přeměnou obchodních společností je spjata i řada povinností souvisejících s daněmi. Daňové zatížení sehrává při samotném rozhodování o realizaci přeměny klíčovou roli. Přeměny společností se v největší míře dotýká daň z příjmů právnických osob, ovšem nelze říct, že by ostatní daně, příkladně daň z nemovitých věcí, daň z přidané hodnoty či silniční daň, měly na přeměnu zanedbatelný dopad.¹¹⁰

Pozornost zúčastněných osob by měla při jejich rozhodování dopadnout i na daňovou optimalizaci. Daňová optimalizace, někdy označována jako daňové plánování, představuje legitimní nástroj, prostřednictvím kterého může subjekt snížit svoje daňové zatížení. Tento nástroj je hojně používán s cílem minimalizovat svoji daňovou povinnost, jinými slovy maximalizovat svoje zisky. Optimalizace daňové povinnosti se může v praxi mnohdy nacházet na hranici snižování daňové povinnosti a daňového úniku, ovšem pakliže je tento nástroj optimalizace využíván v souladu se zákonem, nelze daňové subjekty sankcionovat.¹¹¹

1.4.1 Daňový řád

Přeměny obchodních společností se dotýká i zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále také „DŘ“). Z něj vyplývají i povinnosti spojené se zrušením subjektu s právním nástupcem a povinnosti dopadající na nástupnickou společnost.

Důležitý je zejména § 127 odst. 1 DŘ týkající se oznamovací povinnosti, který říká, že:

¹⁰⁹ ŽÁROVÁ, Marcela. Impact of IAS 12 on Deferred Taxes Regulation in the Czech Republic. *European Financial and Accounting Journal* [online]. Prague University of Economics and Business, 2010, 5(1), s. 16. ISSN 1802-2197. Dostupné z: doi:10.18267/j.efaj.42

¹¹⁰ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 126. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹¹¹ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 144-145. ISBN 978-80-7418-220-4.

„Dojde-li ke změně údajů, které je povinen daňový subjekt uvádět při registraci, je povinen tuto změnu oznámit správci daně do 15 dnů ode dne, kdy nastala, popřípadě požádat o zrušení registrace, jsou-li pro to dány důvody.“¹¹²

Dalším relevantním ustanovením je § 240 odst. 1 DŘ zabývající se přechodem daňových povinností, který uvádí, že:

„Zanikla-li právnická osoba, která má právního nástupce, přechází její daňová povinnost na tohoto právního nástupce; tím právní nástupce získává postavení daňového subjektu namísto zaniklé právnické osoby a správce daně toto postavení na žádost právního nástupce potvrdí.“¹¹³

Přechod daňových povinností je dle § 239 DŘ chápán jako přechod práv a povinností daňového subjektu. Příkladem může být právo podat dodatečné daňové tvrzení, právo na vrácení přeplatku, povinnost uchovávat doklady, povinnost uhradit vyměřenou daň apod.¹¹⁴

Právnímu nástupci společnosti zrušené bez likvidace ukládá § 240a DŘ povinnost: *„...podat řádné daňové tvrzení týkající se její daňové povinnosti do 30 dnů ode dne jejího zániku, a to za část zdaňovacího období, která uplynula přede dnem jejího zániku.“¹¹⁵*

1.4.2 Daň z příjmů právnických osob

Problematika přeměn obchodních společností byla do zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“) zakotvena v roce 2004 v souvislosti s povinnou implementací Směrnice Rady č. 90/434/EHS. Daňové povinnosti plynoucí z procesu přeměny společností v rámci daně z příjmů právnických osob souvisí se zohledňováním položek a hodnot, které na nástupnickou společnost přecházejí, mohou na ni přejít za určitých podmínek anebo na ni přejít nesmí. Povinnosti vyplývající ze ZDP se týkají také podání

¹¹² Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280>

¹¹³ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280>

¹¹⁴ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 122. ISBN 978-80-7598-570-5.

¹¹⁵ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280>

daňového přiznání v dané lhůtě, úpravy výsledku hospodaření, uplatnění odčitatelných položek apod.¹¹⁶

Lhůty pro podání daňového přiznání

Právnícké osoby mají ze zákona povinnost podat daňové přiznání do tří měsíců po skončení zdaňovacího období. Využívá-li daňový subjekt služby daňového poradce, případně má-li povinnost ověřovat účetní závěrku auditorem, prodlužuje se mu tato lhůta o další tři měsíce. Shoduje-li se rozhodný den s prvním dnem kalendářního či hospodářského roku, podává se daňové přiznání ve standardních lhůtách, tedy do tří případně šesti měsíců. Pokud je rozhodný den stanoven na jiný než první den účetního období, dopadá na zúčastněné společnosti povinnost sestavit ke dni předcházejícímu rozhodný den účetní závěrku.¹¹⁷ V takových případech je poplatník povinen na základě § 38ma odst. 1 písm. a) ZDP podat daňové přiznání za období předcházející rozhodnému dni, za které nebylo přiznání dosud podáno. Daňové přiznání musí být podáno do tří měsíců od konce měsíce, ve kterém příslušné orgány rozhodly o přeměně obchodní společnosti.¹¹⁸ Ovšem pokud takové rozhodnutí připadá na den předcházející rozhodný den, daňové přiznání je zapotřebí podat do tří měsíců následujících po měsíci, do něhož spadá den, který je posledním dnem období, za které se podává daňové přiznání, tj. den, který předchází rozhodný den fúze.¹¹⁹

V otázce daňového přiznání je zapotřebí rozlišovat nejen rozdílné lhůty pro podání, ale také jedná-li se o daňové přiznání zanikající či nástupnické společnosti. V případě fúze má zanikající společnost povinnost podat daňové přiznání za období předcházející rozhodnému dni. Za období počínající rozhodným dnem a končící dnem zápisu fúze do obchodního rejstříku se na ni tato povinnost obecně nevztahuje. Oproti tomu

¹¹⁶ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 127. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹¹⁷ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 81. ISBN 978-80-7598-570-5.

¹¹⁸ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

¹¹⁹ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 130. ISBN 978-80-7418-220-4.

nástupnická společnost má povinnost podat daňové přiznání za období před rozhodným dnem i za období, které rozhodným dnem začíná.¹²⁰

Daňové odpisy

Hmotný majetek má právo odepisovat pouze jeden poplatník. Při přeměnách je podle § 28 odst. 1 písm. h) ZDP odpisovatelem nástupnická společnost. To platí pro hmotný majetek převáděný na nástupnickou společnost, který má zanikající či rozdělovaná společnost ve vlastnictví k rozhodnému dni anebo který nabyla od rozhodného dne do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Dle § 30 odst. 10 písm. a) ZDP je nástupnická společnost povinna pokračovat v odpisování započatém původním odpisovatelem, a to z původní vstupní ceny a při zachování stejného způsobu odpisování.¹²¹

Při uplatňování daňových odpisů, rovněž jako při podání daňového přiznání apod., sehrává důležitou roli rozhodný den fúze. Z toho důvodu může opět nastat více variant postupu.

Rozhodný den jako počátek zdaňovacího (účetního) období po ukončeném kalendářním či hospodářském roce

Zúčastněné společnosti si v takovém případě uplatní odpisy majetku, jehož jsou vlastníky kde dni předcházejícímu rozhodný den, v plné roční výši. V období od rozhodného dne do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku je za vlastníka majetku zanikající či rozdělované společnosti považována nástupnická společnost. Z toho titulu jí plyne právo na uplatnění daňových odpisů u daného majetku a to v plné roční výši.¹²²

Rozhodný den stanoven jako den v průběhu zdaňovacího období

V takové situaci dochází k ukončení stávajícího zdaňovacího období, čímž vzniká období kratší než 12 měsíců, za které je nutné podat daňové přiznání. Zúčastněné společnosti si u majetku, který měly na začátku zdaňovacího období v evidenci, uplatní dle

¹²⁰ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 129. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹²¹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

¹²² SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 134. ISBN 978-80-7418-220-4.

§ 26 odst. 7 písm. a) bod 3 ZDP daňové odpisy pouze ve výši jedné poloviny ročního odpisu. Z majetku, který si zúčastněné společnosti pořídí v průběhu zkráceného období, nelze uplatnit za dané období žádné daňové odpisy. To bude možné až za období, které započne rozhodným dnem a skončí koncem kalendářního či hospodářského roku, v němž bude fúze zapsána do obchodního rejstříku.¹²³

Rozhodný den jako počátek zdaňovacího a účetního období

Dané období může trvat méně či déle jak 12 měsíců, avšak bez ohledu na délku trvání je dle § 21a písm. c) ZDP považováno vždy za období zdaňovací. Pokud bude délka zdaňovacího období delší jak 12 měsíců, má nástupnická společnost právo uplatnit odpisy z majetku, který evidují všechny zúčastněné společnosti k rozhodnému dni přeměny v plné výši. Pakliže bude období kratší než 12 měsíců, uplatní nástupnická společnost z majetku evidovaného od rozhodného dne do konce kalendářního roku odpisy v poloviční výši ročních odpisů.¹²⁴

Zálohy na daň z příjmů

Problematika záloh na daň z příjmů právnických osob při přeměnách společností upravuje § 38a odst. 10 ZDP. Podle zmíněného ustanovení platí zálohy v průběhu zdaňovacího období do dne, který předchází den zápisu přeměny do obchodního rejstříku za nástupnickou společnost zanikající či rozdělovaná společnost. Tyto zálohy jsou hrazeny ve standardní výši a periodicitě dle § 38a ZDP. Výjimka nastává v případě fúze sloučením, kdy nástupnická společnost již existuje a nedochází k jejímu vzniku.¹²⁵

Ode dne, kdy je přeměna zapsána v obchodním rejstříku hradí zálohy pouze nástupnická společnost. Výše a periodičita záloh je odvozena od sumy posledních známých daňových povinností všech zúčastněných společností, a to s případným dopočtem

¹²³ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 84-85. ISBN 978-80-7598-570-5.

¹²⁴ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 135. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹²⁵ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 133. ISBN 978-80-7418-220-4.

dle §38a odst. 6 ZDP, který je v případě sloučení navýšen o poslední známou daňovou povinnost nástupnické společnosti.¹²⁶

V případě rozdělení stanoví správce daně nástupnickým společnostem výši záloh na část zdaňovacího období ode dne zápisu přeměny. Správce daně rovněž určí i způsob rozdělení záloh, které byly zaplacený zanikající či rozdělovanou společností, k zápočtu na daňovou povinnost nástupnické společnosti.¹²⁷

Při převodu jmění na společníka záleží, zda je společník právnickou nebo fyzickou osobou. Je-li společník osobou právnickou, nemění se výše ani frekvenci záloh. Pakliže se jedná o osobu fyzickou, je jí na období od zápisu přeměny do konce kalendářního roku stanovena správcem daně výše záloh. Správce daně při svém rozhodnutí zohlední zálohy, které jsou splatné od rozhodného dne do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku.¹²⁸

Daňová ztráta

Na základě § 34 odst. 1 ZDP si lze snížit základ daně o daňovou ztrátu vzniklou a vyměřenou za předcházející zdaňovací období. Daňovou ztrátu si však poplatníci smí odečíst nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích, které bezprostředně následují po období, ve kterém byla daňová ztráta vyměřena. Ve vztahu k přeměně společností je problematika uplatnění daňové ztráty upravena v několika dalších ustanoveních ZDP. V § 23c odst. 8 písm. b) ZDP jsou uvedeny případy, ve kterých má nástupnická společnost právo převzít vyměřenou daňovou ztrátu případně její část, která nebyla dosud uplatněna zanikající či rozdělovanou společností.¹²⁹

Zákon rovněž vymezuje i případy, kdy zmíněné převzetí daňové ztráty není možné. Jedná se například o situaci, kdy zúčastněné osoby nejsou daňovými rezidenty a zároveň nemají formu s.r.o., a.s. nebo evropské společnosti. Odpočet také není přípustný ve chvíli, kdy

¹²⁶ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 91. ISBN 978-80-7598-570-5.

¹²⁷ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 133. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹²⁸ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 91. ISBN 978-80-7598-570-5.

¹²⁹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

pro přeměnu společností neexistují žádné ekonomické důvody a je tedy zřejmé, že hlavním důvodem realizace přeměny bylo snížení daňové povinnosti.¹³⁰

V § 38na odst. 4 a 5 ZDP jsou stanoveny podmínky, za kterých může dojít k odpočtu daňové ztráty. Nástupnická společnost si smí od základu daně odečíst převzatou daňovou ztrátu, avšak pouze do výše části základu daně, která připadá na stejnou činnost, jakou vykonával poplatník, jemuž ztráta vznikla. Nástupnická společnost tak smí učinit v období, za něhož byla ztráta vyměřena.¹³¹

Zmíněná část základu daně se stanoví na základě:

„... poměru tržeb za vlastní výkony a zboží zúčtovaných do výnosů podle zvláštního právního předpisu připadajících na stejné činnosti vykonávané zanikající nebo rozdělovanou obchodní korporací v období, za které byla daňová ztráta vyměřena, k celkovým tržbám za vlastní výkony a zboží zúčtovaných do výnosů podle zvláštního právního předpisu.“¹³²

Položky ovlivňující základ daně

V daňovém přiznání, které nástupnická společnost podává za období od rozhodného dne do konce kalendářního či hospodářského roku, v němž došlo k zápisu přeměny do obchodního rejstříku, musí být respektována zákonná opatření mající vliv na uplatňování nákladů do základu daně.¹³³ Tato povinnost se dotýká mimo jiné problematiky odpisů hmotného a nehmotného majetku, která je popsána výše.

- **Dlouhodobý majetek, který nelze na základě ZDP (§ 26 odst. 2 a 3, § 32a) označit jako hmotný nebo nehmotný majetek**

Účetní odpisy takového majetku lze zahrnout do daňových nákladů. Maximálně však do výše zůstatkové ceny majetku, který je v evidenci zanikající či rozdělované společnosti ke dni předcházejícímu rozhodný den, a to bez vlivu

¹³⁰ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 139. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹³¹ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 139. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹³² Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

¹³³ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 136. ISBN 978-80-7418-220-4.

přecenění na reálnou hodnotu. Odpis z přeceněné hodnoty tohoto majetku není daňově účinný.¹³⁴

- **Pohledávky**

Nástupnická společnost může u pohledávek nabytých při přeměně pokračovat v odpisování či tvorbě opravných položek, jakoby ke změně věřitele vůbec nedošlo. To však lze pouze v případě, že daná pohledávka nikdy nebyla součástí podrozvahových účtů zanikající či rozdělované společnosti. V § 24 odst. 9 ZDP je rovněž uvedena podmínka, že nástupnická společnost může uplatnit odpis či tvorbu opravné položky v maximální výši, v jaké by tak mohla učinit zanikající či rozdělovaná společnost.¹³⁵

Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, umožňuje tvorbu opravných položek k nepromlčeným pohledávkám, které jsou zaúčtované v souladu se zákonem o účetnictví. O tvorbě opravných položek uplatněných jako daňový výdaj musí být vždy účtováno. Z tohoto pohledu je pro nástupnickou společnost u pohledávek vzniklých z obchodního styku výhodnější převzít již vytvořené opravné položky, než s využitím kapitálového účtu hodnotu pohledávky snížit.¹³⁶

- **Nedokončené investice**

Při prodeji majetku nabytého při přeměně, který se neodepisuje dle ZDP ani dle ZoÚ, lze uplatnit související výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Maximálně však do výše hodnoty tohoto majetku evidované zanikající společností před jeho přeceněním na reálnou hodnotu. Z toho důvodu je zapotřebí evidovat původní, tedy nepřeceněnou, hodnotu nedokončených investic. K této hodnotě jsou dále připočítávány náklady na dokončení investice, čímž je tvořena

¹³⁴ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 137. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹³⁵ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

¹³⁶ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 137. ISBN 978-80-7418-220-4.

vstupní cena pro účely daňového odpisování. Přecenění dle znaleckého posudku je daňově neúčinné.¹³⁷

- **Zásoby**

V souvislosti s přeceněním zásob je nutné brát v potaz směr, kterým k přecenění došlo. Přecenění zásob směrem nahoru, při kterém dochází ke zvýšení hodnoty zásob, je daňově neuznatelné. Při spotřebě se bude vykázaná výše daňového a účetního nákladu lišit. Při přecenění zásob opačným směrem může nástupnická společnost při spotřebě, prostřednictvím úpravy v daňovém přiznání, uplatnit původní cenu zásob evidovanou zanikající společností.¹³⁸

- **Oceňovací rozdíl**

Základ daně lze dle § 23 odst. 3 písm. c) bod 4 ZDP snížit o oceňovací rozdíl, který vznikne jinak než koupí majetku (například přeměnou společností). Ze základu daně tak lze vyloučit zaúčtované výnosy, které souvisí s odpisováním záporného oceňovacího rozdílu při přeměnách společností. Oceňovací rozdíl vzniklý jinak než koupí není dle § 25 odst. 1 písm. zh) ZDP daňovým výdajem. Pokud je však nákladem dle účetních předpisů je zapotřebí vyloučit jej při stanovení základu daně z nákladů. Odpisy oceňovacího rozdílu vzniklého přeměnou společností nejsou dle ZDP daňovým nákladem ani výnosem.¹³⁹

- **Goodwill**

V případě goodwillu je rovněž možné základ daně snížit. Podle § 23 odst. 3 písm. c) bod 5 ZDP tak lze učinit o částky ve výši záporného goodwillu, pakliže jsou zaúčtovány ve prospěch výnosů. Goodwillem se rozumí rozdíl mezi oceněním podniku při nabytí přeměnou a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky. Daňovým výdajem není dle § 25 odst. 1 písm. zi) ZDP ani kladný goodwill, pokud je dle účetních

¹³⁷ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 89. ISBN 978-80-7598-570-5

¹³⁸ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 89. ISBN 978-80-7598-570-5

¹³⁹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 90. ISBN 978-80-7598-570-5

předpisů nákladem (výdajem). Odpisy goodwillu vzniklého přeměnou společností nejsou dle ZDP daňovým nákladem ani výnosem.¹⁴⁰

1.4.3 Daň z přidané hodnoty

Povinnosti v oblasti daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) musí zanikající společnosti plnit až do svého zániku, tedy do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku.¹⁴¹ Jestliže jsou osoby účastníci se přeměny plátcí DPH, podávají daňová přiznání v období od rozhodného dne do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku samostatně. Po zápisu přeměny existuje z právního hlediska pouze nástupnická společnost, která bude uskutečňovat veškerá plnění.¹⁴²

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“) stanovuje povinnost podat daňové přiznání za společnost zaniklou bez likvidace jejím právnímu nástupci, a to za část zdaňovacího období ke dni zániku.¹⁴³ Nástupnická společnost tak má za zdaňovací období, v němž došlo k zápisu přeměny do obchodního rejstříku, povinnost podat:

- **přiznání k DPH za zanikající společnost** – podává se za období, které počíná 1. dnem zdaňovacího období a končí dnem, který předchází den zápisu do obchodního rejstříku,
- **vlastní přiznání k DPH** – to v případě fúze splynutím obsahuje uskutečněná i přijatá plnění ode dne, kdy došlo k zápisu přeměny. Při fúzi sloučením se v přiznání uvádí uskutečněná i přijatá plnění nástupnickou společností od začátku zdaňovacího období.¹⁴⁴

¹⁴⁰ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 141. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁴¹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 123. ISBN 978-80-7598-570-5

¹⁴² SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 141-142. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁴³ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 142. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁴⁴ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 123. ISBN 978-80-7598-570-5

Oba typy přiznání je nutno podat ve standardní lhůtě, tedy do 25. dne měsíce následujícího po zdaňovacím období. K těmto dnům je daň z přidané hodnoty splatná.¹⁴⁵

Nástupnická společnost, na niž přechází jmění zanikající či rozdělované společnosti, která byla plátcem DPH, se dle § 6b odst. 2 ZDPH stává plátcem ode dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku. V souvislosti s touto skutečností se na nástupnickou společnost rovněž vztahuje dle § 94 odst. 2 ZDPH povinnost podat do 15 dnů ode dne, ve kterém se stala plátcem, přihlášku k registraci.¹⁴⁶ Zápis přeměny do rejstříku zůstává bez vlivu, pakliže byla nástupnická společnost plátcem DPH již před uskutečněním fúze.¹⁴⁷

Dojde-li ke zrušení registrace zanikající společnosti, ukládá § 78c odst. 1 písm. c) ZDPH nástupnické společnosti povinnost upravit odpočet daně u krácených plnění. A to za období od 1. ledna kalendářního roku, v němž byla zrušena registrace společnosti, do dne, který předchází den zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Vypořádání nároku na odpočet daně se provede dle ZDPH.¹⁴⁸

1.4.4 Daň z nemovitých věcí

Podle § 13a odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí (dále jen „ZDN“), daňové přiznání k dani z nemovitých věcí je poplatník povinen podat do 31. ledna zdaňovacího období příslušnému správci daně. Pokud poplatník podal daňové přiznání za danou nemovitou věc na některé z předchozích zdaňovacích období, v dalším období ho již nepodává. Při stanovení daně z nemovitých věcí se dle § 13b ZDN vychází ze stavu k 1. lednu roku, na který se daň stanovuje.¹⁴⁹

¹⁴⁵ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 124. ISBN 978-80-7598-570-5

¹⁴⁶ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>

¹⁴⁷ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 142. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁴⁸ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s. 124. ISBN 978-80-7598-570-5

¹⁴⁹ Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-338>

Poplatníkem daně z nemovitých věcí je, jak uvádí zákon, vlastník nemovitosti. Z toho vyplývá, že nástupnická společnost bude podávat daňové přiznání za zdaňovací období, ve kterém byla k 1. lednu daného roku uvedena v katastru nemovitostí jako vlastník.¹⁵⁰

Povinnost k **dani z nabytí nemovitých věcí** se na nástupnickou společnost nevztahovala, neboť podle zákonného opatření senátu č. 340/2013 Sb. o dani z nabytí nemovitých věcí, které bylo k 26. září 2020 zrušeno, nebylo nabytí vlastnického práva v rámci přeměny právnických osob (s výjimkou převodu jmění na společníka) předmětem této daně.¹⁵¹

1.4.5 Daň silniční

Jestliže měla zanikající společnost povinnost k dani silniční, přechází tato povinnost na nástupnickou společnost, která předmět této daně nabyла jako součást jmění.¹⁵²

Zaniká-li právnická osoba bez likvidace má za ni její právní nástupce dle §240a DŘ povinnost podat řádné daňové tvrzení a to do 30 dnů ode dne jejího zániku. Daňové tvrzení se podává za část zdaňovacího období, která uplynula přede dnem zániku právnické osoby.¹⁵³ Jedná se o období od 1. ledna do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku, za které dosud nebylo daňové tvrzení zaniklou společností podáno.¹⁵⁴

Pokud v průběhu zdaňovacího období dojde ke změně poplatníka, zaniká na základě § 8 odst. 2 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, daňová povinnost původnímu poplatníkovi, a to uplynutím kalendářního měsíce předcházejícího kalendářní měsíc, ve kterém vznikne novému poplatníkovi daňová povinnost.¹⁵⁵

¹⁵⁰ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 142. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁵¹ Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2013-340>

¹⁵² SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 143. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁵³ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280>

¹⁵⁴ SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 143. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁵⁵ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1993-16>

2 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU

Tato část diplomové práce se věnuje praktickým příkladům, na nichž je provedeno srovnání vybraných druhů přeměn obchodních společností. Pro účely srovnání byly vybrány přeměny formou **rozdělení** a **fúze**. Praktické příklady spolu z části vzájemně souvisejí a odpovídají reálným přeměnám, které byly na území České republiky v minulých letech realizovány.

Nejmenovaná česká společnost projevila zájem o koupi domu, který byl součástí obchodního majetku jiné společnosti. Nebylo však žádoucí zakoupit společně s budovou i historii dané společnosti, tudíž bylo zapotřebí provést přeměnu v podobě rozdělení. Budova se tak stala součástí nově vzniklé společnosti. Tuto společnost zakoupil původní zájemce o dům, což posléze vedlo k další přeměně, konkrétně k fúzi, neboť se majitel rozhodl tyto dvě společnosti sloučit.

První část této kapitoly se bude věnovat rozdělení, které bylo realizované dříve. Druhá část se bude zabývat následnou fúzí. V rámci každé z těchto částí bude nejprve krátce nastíněno pozadí procesu dané přeměny a představeny společnosti účastníci se přeměny. Následně bude pozornost zaměřena na rozhodný den a k němu se vážící povinnosti. Závěr obou kapitol se zabývá projektem přeměny, klíčovým dokumentem celé procesu přeměny společností. Třetí a poslední kapitola analytické části diplomové práce se věnuje srovnání praktických příkladů přeměn obchodních společností. V rámci srovnání budou vyzdvihnuty základní rozdíly, které z praktických příkladů vyplývají.

Pro účely zpracování této části diplomové práce byly využity především informace a dokumenty, které jsou veřejně dostupné v obchodním rejstříku. Jednalo se zejména o účetní výkazy, projekty přeměn, znalecký posudek či notářské zápisy, které jsou uvedeny v příloze diplomové práce. Využito bylo také teoretických poznatků z první části diplomové práce.

Společnosti účastníci se některé ze dvou zmíněných přeměn nedaly souhlas s jejich zveřejněním, z toho důvodu jsou veškeré **názvy společností, sídla, identifikační čísla, jména osob a osobní údaje smyšleny.**

2.1 Rozdělení obchodní společnosti

Tato podkapitola se zabývá přeměnou obchodních společností formou rozdělení **odštěpením** v souladu s § 243 a následujícím ZoP. V takovém případě rozdělovaná společnost nezaniká a část jejího jmění přechází na nově vzniklou společnost.

Podnětem k realizaci přeměny byl záměr společnosti ABC, s.r.o. koupit nemovitost, která byla součástí obchodního majetku společnosti XYZ, s.r.o. Společnost ABC měla dvě možnosti nabytí nemovitosti, a to v podobě majetkové a kapitálové akvizice. Majetková akvizice by představovala přímý odkup nemovitosti a to i včetně závazků, které se k dané nemovitosti váží, na základě kupní smlouvy se společností XYZ. Kapitálová akvizice by spočívala v nákupu obchodního podílu na společnosti, která danou nemovitost vlastní. Společnost ABC upřednostnila kapitálovou akvizici, avšak neměla zájem o obchodní podíl na společnosti XYZ, neboť nebylo jejím záměrem nabýt nemovitost, která by byla zatížena historií společnosti XYZ. Z toho důvodu iniciovala společnost ABC přeměnu formou rozdělení, díky čemuž přechází nemovitost a na ni se vážící závazky na nově vzniklou společnost.

Společnost XYZ má jediného společníka, kterým je společnost Zappa vlastnící 100% podíl.

V následující tabulce jsou pro větší přehlednost uvedena klíčová data přeměny společnosti XYZ, s.r.o. formou rozdělení odštěpením.

Tabulka č. 3: Časová posloupnost realizace přeměny formou rozdělení¹⁵⁶

31. 12. 2018	Sestavení konečné účetní závěrky
1. 1. 2019	Rozhodný den
29. 5. 2019	Vytvoření znaleckého posudku
3. 6. 2019	Vytvoření projektu rozdělení odštěpením
5. 6. 2019	Založení projektu do sbírky listin
4. 7. 2019	Vytvoření notářského zápisu a jeho založení do Sbírky listin

¹⁵⁶ Vlastní zpracování dle: *Veřejný rejstřík a Sbírka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

Společnosti zúčastněné na přeměně

Rozdělovaná společnost

- **obchodní firma:** XYZ, s.r.o.
- **právní forma:** společnost s ručením omezeným
- **sídlo:** Hlaváčova 310/73, Staré Brno, 603 00 Brno
- **identifikační číslo:** 987 45 632
- **základní kapitál:** 6.329.000,- Kč
- **datum vzniku a zápisu:** 23. července 1992
- **předmět podnikání:** Truhlářství a podlahářství,
Hostinská činnost,
Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1-3
živnostenského zákona
- **statutární orgán:** jednatel Jan Zábojník
- **společník:** Zappa, s.r.o.
společnost s ručením omezeným
Dlouhá 249/11, Brno-město, 622 00 Brno
526 31 844
výše podílu 100 %

Nástupnická společnost

- **obchodní firma:** Zet, s.r.o.
- **právní forma:** společnost s ručením omezeným
- **sídlo:** Hlaváčova 310/73, Staré Brno, 603 00 Brno
- **identifikační číslo:** 968 54 107
- **základní kapitál:** 1.000,- Kč
- **datum vzniku a zápisu:** 4. července 2019
- **předmět podnikání:** Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1-3
živnostenského zákona
- **statutární orgán:** jednatel Jan Zábojník
- **společník:** Zappa, s.r.o.
společnost s ručením omezeným

Dlouhá 249/11, Brno-město, 622 00 Brno
526 31 844
výše podílu 100 %

2.1.1 Rozhodný den

Rozhodný den přeměny společnosti XYZ byl stanoven na **1. 1. 2019**. Od tohoto dne se veškerá jednání rozdělované společnosti XYZ vztahující se k vyčleněné části jmění přecházející na nástupnickou společnost z účetního hlediska považují za jednání uskutečněná na účet nástupnické společnosti Zet.

Konečná účetní závěrka

Rozdělovaná společnost XYZ má povinnost ke dni předcházejícímu rozhodný den, tedy k 31. 12. 2018, sestavit **konečnou účetní závěrku**. Vzhledem k tomu, že rozhodný den se shoduje se začátkem nového účetního období, odpovídá konečná účetní závěrka řádné účetní závěrce.

Konečná účetní závěrka rozdělované společnosti XYZ k 31. 12. 2018 je zobrazena na následujících tabulkách. Hodnoty jsou uvedeny v tisících Kč.

Následující tabulka č. 4 zobrazuje výkaz zisku a ztráty rozdělované společnosti XYZ.

Tabulka č. 4: Výkaz zisku a ztráty rozdělované společnosti XYZ¹⁵⁷

Označení	Výkaz zisku a ztráty	tis. Kč
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	0
A.	Výkonová spotřeba	6 833
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	125
A.3.	Služby	6 708
D.	Osobní náklady	0
E.	Úprava hodnot v provozní oblasti	55
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	55
E.1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	55
F.	Ostatní provozní náklady	39
F.3.	Daně a poplatky	4
F.5.	Jiné provozní náklady	35
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	-6 927
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	3
J.2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	3
VII.	Ostatní finanční výnosy	2
K.	Ostatní finanční náklady	2
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	-3
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	-6 930
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	-6 930
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	-6 930
*	Čistý obrat za účetní období	2

¹⁵⁷ Vlastní zpracování dle: *Veřejný rejstřík a Sbírka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

Rozdělovaná společnost XYZ generovala za rok 2018 ztrátu ve výši 6. 930 tis. Kč. Čistý obrat za účetní období je tvořen pouze ostatními finančními výnosy a dosahuje hodnoty pouhých 2. 000 Kč. Tržby z prodeje výrobků a služeb a ostatní provozní výnosy jsou nulové. Hlavní činností této společnosti je držba a pronájem nemovitých věcí a zhodnocování jejich ceny, která se odvíjí od vývoje trhu. V roce 2018 byla celá budova, v níž se nachází 8 bytových jednotek, které společnost XYZ pronajímá fyzickým osobám, kompletně rekonstruována. Z toho důvodu nedosahovala společnost v daném roce žádných tržeb a dosáhla tak ztráty ve výši 6. 930 tis. Kč. Největší nákladovou položkou je výkonová spotřeba, jejíž výše činí 6. 833 tis. Kč. Tato položka je z převážné části tvořena službami vzniklými v souvislosti s celkovou rekonstrukcí budovy.

V následující tabulce č. 5 jsou uvedena aktiva, která tvoří první část rozvahy. Hodnoty jsou uvedeny v tisících Kč.

Tabulka č. 5: Rozvaha rozdělované společnosti XYZ - Aktiva¹⁵⁸

Označení	Aktiva	Brutto	Korekce	Netto
	AKTIVA CELKEM	9 238	168	9 070
B.	Stálá aktiva	9 137	168	8 969
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	9 137	168	8 969
B.II.1.	Pozemky a stavby	664	168	496
B.II.1.1.	Pozemky	261		261
B.II.1.2.	Stavby	403	168	235
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý	8 473		8 473
B.II.5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	8 473		8 473
C.	Oběžná aktiva	95		95
C.II.	Pohledávky	66		66
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	66		66
C.II.2.4.	Pohledávky ostatní	66		66
C.IV.	Peněžní prostředky	29		29
D.	Časové rozlišení aktiv	6		6

V rámci rozdělení společnosti XYZ má dojít k vyčlenění části jejího majetku, který přejde na nově vzniklou společnost. Z majetku rozdělované společnosti XYZ bude odštěpen **pozemek** společně se **stavbou**, která je jeho součástí. Celková výše tohoto majetku činí v účetní netto hodnotě 496 tis. Kč. Společně s nemovitostmi dojde také k odštěpení **nedokončeného dlouhodobého hmotného majetku** ve výši 8. 473 tis. Kč. Tento majetek představuje technické zhodnocení, které vzniklo v souvislosti s rekonstrukcí celé budovy, která je předmětem odštěpovaného jmění. Ke dni sestavení účetní závěrky

¹⁵⁸ Vlastní zpracování dle: *Veřejný rejstřík a Sbírka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

společnosti XYZ nebyla však rekonstrukce dosud zkolaudovaná, z toho důvodu vznikla v rozvaze položka nedokončeného hmotného majetku.

Následující tabulka představuje druhou část rozvahy, a sice pasiva. Hodnoty jsou uvedeny v tisících Kč.

Tabulka č. 6: Rozvaha rozdělované společnosti XYZ - Pasiva¹⁵⁹

Označení	Pasiva	Netto
	PASIVA CELKEM	9 070
A.	Vlastní kapitál	-6 349
A.I.	Základní kapitál	6 329
A.III.	Fondy ze zisku	19
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	-5 767
A.IV.1	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	-5 767
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	-6 930
B.+C.	Cizí zdroje	15 396
C.	Závazky	15 396
C.II.	Krátkodobé závazky	15 396
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	15 090
C.II.8.	Závazky ostatní	306
D.	Časové rozlišení pasiv	23

Na nově vzniklou společnost Zet musí společně s majetkem přejít i závazky, které se k odštěpovanému majetku vztahují. S odštěpovanými nemovitostmi souvisí veškeré **závazky**, které má společnost v pasivech vykázané. Tyto závazky vznikly v souvislosti s rekonstrukcí budovy, z toho důvodu musí na nástupnickou společnost přejít v plné výši.

¹⁵⁹ Vlastní zpracování dle: *Veřejný rejstřík a Sbírka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

Zahajovací rozvaha

K rozvahovému dni se váže také povinnost sestavit **zahajovací rozvahu**. V případě rozdělení odštěpením se tato povinnost vztahuje na nástupnickou společnost Zet i na rozdělovanou společnost XYZ.

Zahajovací rozvaha nástupnické společnosti

Zahajovací rozvahu nástupnické společnosti Zet tvoří položky z konečné účetní závěrky rozdělované společnosti XYZ a položky vyplývající z ocenění odštěpované části jmění k 31. 12. 2018.

Do aktiv nově vzniklé společnosti Zet přechází pozemky, stavby a oprávky ke stavbám v plné výši v jaké byly vykázány v konečné účetní závěrce rozdělované společnosti XYZ. Na nástupnickou společnost přechází rovněž technické zhodnocení související s kompletní rekonstrukcí celé budovy v plné výši 8. 473 tis. Kč.

Na rozdělovanou společnost XYZ se vztahuje povinnost nechat odštěpovanou část jmění ocenit znaleckým posudkem, jelikož základní kapitál nástupnické společnosti bude tvořen ze zdrojů odštěpované části jmění. Smyslem znaleckého posudku je zjištění tržní hodnoty odštěpovaného jmění k datu ocenění. Z toho důvodu budou aktiva zahajovací rozvahy společnosti Zet navíc obsahovat položku „**Oceňovací rozdíl k nabytému majetku**“. Tato položka představuje rozdíl mezi hodnotou jmění určenou znaleckým posudkem a účetní hodnotou majetku sníženou o účetní hodnotu závazků vztahujících se k danému majetku.

Hodnota odštěpované části jmění byla znalcem stanovena na **22. 864** tis. Kč. Rozdíl mezi účetní netto hodnotou odštěpovaného majetku, která činí 8. 969 tis. Kč, a účetní hodnotou závazků ve výši 15. 039 Kč činí **-6. 427** tis. Kč. Tyto částky budou blíže specifikovány v rámci kapitoly 2.1.2. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku bude v zahajovací rozvaze vykázán ve výši 29. 291 tis. Kč.

Výše oběžných aktiv a časového rozlišení aktiv bude nulová a zahajovací rozvahu společnosti Zet tak budou tvořit pouze stálá aktiva.

Základní kapitál nástupnické společnosti bude tvořen ze zdrojů odštěpované části jmění, konkrétně z hodnoty jmění, která byla znalcem na základě procesu ocenění stanovena

na částku 22. 864 tis. Kč. Základní kapitál společnosti Zet bude dle projektu přeměny činit 1. 000 Kč.

Naproti aktivní položce „Oceňovací rozdíl k nabytému majetku“ vzniká v pasivech položka „**Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací**“. Výše této položky, která zachycuje přeceněnou hodnotu odštěpované části jmění po odečtení částky tvořící základní kapitál, bude činit 22. 863 tis. Kč.

Krátkodobé závazky ve výši 15. 396 tis. Kč, které jsou předmětem odštěpované části jmění, budou v zahajovací rozvaze společnosti Zet rozděleny na závazky dlouhodobé a krátkodobé. Ostatní závazky evidované společností XYZ ve výši 306 tis. Kč přejdou v rámci zahajovací rozvahy nástupnické společnosti Zet do dlouhodobých závazků. Závazky z obchodních vztahů v celkové výši 15. 090 tis. Kč přejdou do zahajovací rozvahy společnosti Zet ve výši 15. 086 tis. Kč. Zbývá část krátkodobých závazků v hodnotě 5 tis. Kč bude převzata do dlouhodobých závazků.

Převzetím příslušných položek z účetní závěrky rozdělované společnosti, zdůvodněných výše, vzniká zahajovací rozvaha nástupnické společnosti Zet v následující podobě.

Tabulka č. 7 zachycuje aktiva nástupnické společnosti Zet, s.r.o. v rámci zahajovací rozvahy. Hodnoty jsou uvedeny v tisících Kč.

Tabulka č. 7: Zahajovací rozvaha nástupnické společnost Zet - aktiva¹⁶⁰

Označení	Aktiva	Brutto	Korekce	Netto
	AKTIVA CELKEM	38 428	167	38 261
B.	Stálá aktiva	38 428	167	38 261
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	38 428	167	38 261
B.II.1.	Pozemky a stavby	664	167	497
B.II.1.1.	Pozemky	261		261
B.II.1.2.	Stavby	403	167	236
B.II.3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	29 291		29 291
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na DHM a nedokončený DHM	8 473		8 473
B.II.5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	8 473		8 473
C.	Oběžná aktiva	0		0
D.	Časové rozlišení aktiv	0		0

¹⁶⁰ Vlastní zpracování dle: Účetní výkazy společnosti Zet, s.r.o. k 1. 1. 2019.

Následující tabulka zachycuje pasiva nástupnické společnosti Zet, s.r.o. v rámci zahajovací rozvahy. Hodnoty jsou uvedeny v tisících Kč.

Tabulka č. 8: Zahajovací rozvaha nástupnické společnosti Zet - pasiva¹⁶¹

Označení	Pasiva	Netto
	PASIVA CELKEM	38 261
A.	Vlastní kapitál	22 864
A.I.	Základní kapitál	1
A.II.	Ážio a kapitálové fondy	22 863
A.II.2.	Kapitálové fondy	22 863
A.II.2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	22 863
B.+C.	Cizí zdroje	15 397
C.	Závazky	15 397
C.I.	Dlouhodobé závazky	311
C.I.4.	Závazky z obchodních vztahů	5
C.I.9.	Závazky ostatní	306
C.II.	Krátkodobé závazky	15 086
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	15 086
D.	Časové rozlišení pasiv	0

Rozdílná hodnota oprávek ke stavbám vykázaná v zahajovací rozvaze společnosti Zet a v rozvaze společnosti XYZ je zapříčiněna zaokrouhlovacími rozdíly. Stejně tomu tak je v případě rozdílné hodnoty celkových závazků.

Zahajovací rozvaha rozdělované společnosti

Hodnota stálých aktiv v zahajovací rozvaze společnosti XYZ bude nulová, jelikož veškerá tato aktiva přešla v rámci procesu rozdělení na nástupnickou společnost. Aktiva rozdělované společnosti tak budou dále tvořena pouze krátkodobými ostatními

¹⁶¹ Vlastní zpracování dle: Účetní výkazy společnosti Zet, s.r.o. k 1. 1. 2019.

pohledávkami, které se skládají z pohledávek za státem a krátkodobých poskytnutých záloh, peněžními prostředky a časovým rozlišením ve stejné výši, v jaké byly tyto položky vykázány v rámci konečné účetní závěrky.

Aktiva zahajovací rozvahy rozdělované společnosti XYZ jsou zobrazena v následující tabulce. Hodnoty jsou uvedeny v tisících Kč.

Tabulka č. 9: Zahajovací rozvaha rozdělované společnosti XYZ - aktiva¹⁶²

Označení	Aktiva	Brutto	Korekce	Netto
	AKTIVA CELKEM	102		102
B.	Stálá aktiva	0	0	0
C.	Oběžná aktiva	96		96
C.II.	Pohledávky	67		67
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	67		67
C.II.2.4.	Pohledávky ostatní	67		67
C.IV.	Peněžní prostředky	29		29
D.	Časové rozlišení aktiv	6		6

Rozhodný den rozdělení společnosti XYZ odštěpením připadá na 1. 1. 2019 a předchází tak vypracování projektu přeměny. V takovém případě není dle § 266 odst. 1 ZoP přípustné, aby byl vlastní kapitál rozdělované společnosti v rámci zahajovací rozvahy nižší, než její základní kapitál. Z toho důvodu dochází u společnosti XYZ ke snížení základního kapitálu z původní výše 6. 329 tis. Kč na 1 tis. Kč. Z titulu snížení základního kapitálu rozdělované společnosti vzniká v rámci pasiv v zahajovací rozvaze položka „**Ostatní kapitálové fondy**“ ve výši 6. 328 tis. Kč. Výše této položky představuje částku, o niž byl základní kapitál snížen.

Další nově se vyskytující položkou jsou „**Rozdíly z přeměn obchodních korporací**“. Výše této položky, která činí 6. 428 tis. Kč, odpovídá rozdílu mezi účetní hodnotou odštěpované části jmění a částkou, na niž byla odštěpovaná část jmění oceněna znalci.

¹⁶² Vlastní zpracování dle: Účetní výkazy společnosti XYZ, s.r.o. k 1. 1. 2019.

Fondy ze zisku zůstanou zachovány ve výši 19 tis. Kč a Neuhrazená ztráta minulých let dosahující k rozvahovému dni výše -5. 767 tis. Kč se navýší o výsledek hospodaření za rok 2018 ve výši -6. 930 tis. Kč. Neuhrazená ztráta minulých let tak bude v zahajovací rozvaze činit -12. 697 tis. Kč. Dlouhodobé závazky společnosti XYZ jsou tvořeny dohadnými účty pasivními ve výši 18 tis. Kč a časové rozlišení pasiv tvoří výdaje příštích období ve výši 5 tis. Kč.

Na základě výše uvedeného mají pasiva zahajovací rozvahy rozdělované společnosti následující podobu.

Tabulka č. 10 zobrazuje pasiva zahajovací rozvahy rozdělované společnosti XYZ. Hodnoty jsou uvedeny v tisících Kč.

Tabulka č. 10: Zahajovací rozvaha rozdělované společnosti XYZ - pasiva¹⁶³

Označení	Pasiva	Netto
	PASIVA CELKEM	102
A.	Vlastní kapitál	79
A.I.	Základní kapitál	1
A.II.	Ážio a kapitálové fondy	12 756
A.II.2.	Kapitálové fondy	12 756
A.II.2.1.	Ostatní kapitálové fondy	6 328
A.II.2.4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)	6 428
A.III.	Fondy ze zisku	19
A.III.1.	Ostatní rezervní fond	19
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	-12 697
A.IV.1	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	-12 697
B.+C.	Cizí zdroje	18
C.	Závazky	18
C.I.	Dlouhodobé závazky	18
C.I.9.	Závazky ostatní	18
D.	Časové rozlišení pasiv	5

¹⁶³ Vlastní zpracování dle: Účetní výkazy společnosti XYZ, s.r.o. k 1. 1. 2019.

2.1.2 Projekt rozdělení odštěpením

Projekt rozdělení odštěpením se vznikem nové obchodní společnosti byl vyhotoven **3. 6. 2019** jednatelem rozdělované společnosti XYZ, s.r.o. Tato podkapitola se bude dále věnovat veškerým náležitostem, které musí projekt přeměny formou rozdělení minimálně obsahovat. Součástí projektu přeměny jsou i informace o zúčastněných společnostech a rozhodném dni, avšak těmto náležitostem se již věnovaly předchozí kapitoly. Veškeré údaje uvedené v této kapitole vychází z projektu přeměny, který je zveřejněn ve Sbírce listin.

Výměnný poměr podílů

Výměnný poměr podílů společníků rozdělované společnosti XYZ bude stanoven jako rovnoměrný výměnný podíl dle § 250 odst. 2 ZoP. Rovnoměrný výměnný podíl znamená, že společník rozdělované společnosti nabyde v nově vzniklé nástupnické společnosti stejný podíl, jaký vlastní v rozdělované společnosti.

Účast v nástupnické společnosti Zet vzniká společnosti Zappa, jedinému společníkovi rozdělované společnosti XYZ. Velikost podílu na základním kapitálu nově vzniklé společnosti se bude rovnat velikosti podílu, který společnost Zappa vlastní v rozdělované společnosti, tedy 100 %. Tomuto podílu odpovídá vklad do základního kapitálu ve výši 1.000 Kč.

Podíly na zisku

Společníkům vzniká právo na podíl na zisku nástupnické společnosti Zet ke dni vzniku této společnosti. Velikost podílu na základním kapitálu rozdělované společnosti XYZ, který vlastní společnost Zappa, zůstává beze změny. Stejně tak nedochází ani ke změně druhu podílu a rozsahu práv, která jsou s podílem spojena, výše vkladu, rozsahu splnění vkladové povinnosti a převoditelnosti podílu.

Práva vlastníků emitovaných dluhopisů

Rozdělovaná společnost XYZ není emitentem dluhopisů, z toho důvodu nepřiznává v rámci přeměny žádná práva ani nenavrhuje žádná opatření pro vlastníky dluhopisů.

Výhody poskytnuté členům orgánů nebo znalci

Rozdělovaná společnost XYZ nepřiznává v souladu s § 250 odst. 1 písm. g) ZoP žádné zvláštní výhody jednateři ani znalci pro ocenění.

Zaměstnanci

Rozdělovaná společnost XYZ žádné zaměstnance nemá. Z toho důvodu neobsahuje projekt přeměny určení, který zaměstnanci rozdělované společnosti XYZ se stávají zaměstnanci nástupnické společnosti.

Majetek a dluhy přecházející na nástupnickou společnost

Na nástupnickou společnost Zet, s.r.o. přechází veškerá práva, výnosy a přírůstky odštěpovaného jmění, které vznikly do rozhodného dne, tedy do 1. 1. 2019. Stejně tak přechází na nástupnickou společnost veškeré závazky související s odštěpovaným jměním vzniklé až do rozhodného dne. Součástí odštěpovaného jmění jsou i práva a povinnosti vyplývající z uzavřených smluv či vzniklé z jiných právních skutečností, která souvisí s odštěpovaným jměním. To se vztahuje jak na smlouvy uzavřené před rozhodným dnem, jež nebyly k danému dni ukončeny, tak i na smlouvy uzavřené po rozhodném dni.

Majetek

Na nástupnickou společnost Zet přechází **pozemek** s parcelovým číslem 1577 o celkové výměře 326 m² nacházející se v centru Brna. Jedná se o zastavěnou plochu a nádvoří. Součástí pozemku je novostavba řadového bytového domu, který nabízí 8 bytových a 1 nebytovou jednotku.

Společně s pozemkem přechází na nástupnickou společnost rovněž veškeré součásti, vybavení a příslušenství pozemku, dále věcná práva, která se na daný majetek k rozhodnému dni vztahují a další pohledávky a dluhy, které s danou nemovitostí souvisejí.

Dluhy

Na nástupnickou společnost přecházejí také **krátkodobé závazky** rozdělované společnosti XYZ o celkové hodnotě 15. 396 tis. Kč. Tyto závazky se skládají z obchodních závazků a jiných závazků. Jedná se o závazky související s celkovou

rekonstrukcí budovy, která přechází na nástupnickou společnost Zet. Podle vyjádření jednatele rozdělované společnosti se předpokládá, že veškeré závazky budou uhrazeny.

Ocenění jmění

Odštěpovaná část jmění rozdělované společnosti XYZ byla v souladu s § 254 ZoP oceněna k 31. 12. 2018 znaleckým posudkem. Ocenění jmění provedl znalecký ústav jmenovaný Ministerstvem spravedlnosti České republiky pro základní obor Ekonomika.¹⁶⁴

Pro ocenění odštěpované části jmění byly znalcem upřednostněny majetkové metody ocenění. Důvodem byla hlavní činnost ekonomického celku, který představoval předmět ocenění. Zmíněná hlavní činnost spočívala v držbě a pronájmu nemovitých aktiv a jejich zhodnocení, které se odvíjí od vývoje na trhu. Nejednalo se tedy o generování kladného výnosu prostřednictvím výroby, obchodu či poskytování služeb.¹⁶⁵

Z toho důvodu byla pro ocenění jmění znalcem zvolena **metoda substanční na principu reprodukčních cen**. Tato metoda pomáhá nalézt odpověď na otázku, kolik by stálo znovuvybudování daného podniku. V rámci této metody se rozlišuje substanční hodnota brutto a netto. Aktuální reprodukční ceny stejného či srovnatelného majetku následně ponížené o možné opotřebení představují substanční hodnotu brutto. Reprodukčními cenami se rozumí ceny, za které je možné stejný či obdobný majetek pořídit v době ocenění. Substanční hodnotu netto, jejíž zjištění bývá zpravidla cílem ocenění, lze získat odečtením dluhů od substanční hodnoty brutto.¹⁶⁶

V následující tabulce č. 11 jsou pro větší přehlednost uvedeny účetní hodnoty oceňovaného jmění a hodnoty jejich přecenění. Hodnoty jsou uvedeny v tisících Kč.

¹⁶⁴ *Veřejný rejstřík a Sbírka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>

¹⁶⁵ *Veřejný rejstřík a Sbírka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

¹⁶⁶ MARÍK, Miloš a kolektiv. *Metody oceňování podniku: Proces ocenění - základní metody a postupy*. 4. upr. a rozš. vydání. Praha: Ekopress, 2018, s. 369. ISBN 978-80-87865-38-5.

Tabulka č. 11: Ocenění odštěpované části jmění¹⁶⁷

Položka	Účetní hodnota - Netto	Přecenění
Dlouhodobý hmotný majetek	8. 969	38. 260
Krátkodobé závazky	15. 396	15. 396
SUBSTANČNÍ HODNOTA	-6 427	22. 864

Dlouhodobý hmotný majetek byl pomocí substanční metody na principu reprodukčních cen přeceněn na 38. 260 tis. Kč. Tuto celkovou částku tvoří hodnota budovy oceněná na částku 35. 000 tis. Kč a hodnota pozemku, jejíž výše byla stanovena na 3. 260 tis. Kč.

K přecenění krátkodobých závazků nedošlo, jelikož znalec neshledal položky závazků za sporné, díky čemuž nevzniká potřeba přecenění.

Výsledná tržní hodnota odštěpované části jmění rozdělované společnosti XYZ činí podle znaleckého posudku ke dni ocenění **22. 864. 000 Kč**.

Základní kapitál

V rámci rozdělení odštěpením společnosti XYZ dojde ke snížení stávajícího základního kapitálu rozdělované společnosti. Základní kapitál rozdělované společnosti XYZ bude snížen z dosavadní výše vkladu 6. 329 tis. Kč o 6. 328 tis. Kč. Nová výše základního kapitálu bude činit 1 tis. Kč.

Závěrečné shrnutí

Tento projekt rozdělení odštěpením byl následně po svém vytvoření, ke kterému došlo 3. 6. 2019, předložen ke schválení valné hromadě rozdělované společnosti. V případě společnosti XYZ schvaloval projekt její jediný společník, a to společnost Zappa, s.r.o. Projekt byl rovněž určen k založení do obchodního rejstříku. Jeho zveřejnění ve Sbírce listin se uskutečnilo 5. 6. 2019.

Projekt rozdělení odštěpením nebyl dán k přezkoumání znalci pro rozdělení, jelikož o to nepožádala společnost Zappa, s.r.o., jediný společník rozdělované společnosti.

¹⁶⁷ Vlastní zpracování dle: *Veřejný rejstřík a Sbírka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

V případě rozdělení společnosti XYZ odštěpením nebyly naplněny podmínky pro zpracování zprávy o přeměně, a to zejména z toho důvodu, že o ni nepožádal jediný společník rozdělované společnosti.

Právní účinky přeměny obchodních společností nastávají dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Zápis přeměny společnosti XYZ formou rozdělení odštěpením se vznikem nové společnosti Zet byl proveden na základě notářského zápisu dne **4. 7. 2019**. K tomuto dni dochází rovněž ke vzniku nové obchodní společnosti Zet, s.r.o.

Koupě obchodního podílu

Nově vzniklá společnost Zet měla po dokončení procesu rozdělení odštěpením jediného společníka, a to společnost Zappa, s.r.o. Obchodní podíl této společnosti následně zakoupila společnost ABC, s.r.o., která byla hlavním iniciátorem procesu rozdělení, neboť projevila zájem o koupi nemovitosti, která byla součástí obchodního majetku později rozdělované společnosti XYZ. Společnost ABC zakoupila obchodní podíl na společnosti Zet za 44. 027 tis. Kč, čímž se stala jediným společníkem společnosti Zet a díky tomu současně i „vlastníkem“ dané nemovitosti.

Vyvstává otázka, proč společnost ABC místo přímého odkupu dané nemovitosti a s ní souvisejících závazků upřednostnila odkoupení obchodního podílu na společnosti vlastníci danou nemovitost. Hlavním důvodem, proč se společnost přiklonila ke kapitálové akvizice, bylo vyhnutí se daně z nabytí nemovitých věcí ve výši 4 % z pořizovací ceny majetku. Tato daň je v současnosti zrušená, avšak v roce 2018 kdy společnost ABC zvažovala koupi nemovitosti, se o zrušení daně z nabytí nemovitých věcí neuvažovalo.

2.2 Fúze obchodních společností

Tato podkapitola se zabývá přeměnou obchodních společností formou fúze sloučením v souladu s § 61 ZoP. Při této formě přeměny dochází k zániku zanikající společnosti a převodu jejího veškerého jmění na nástupnickou společnost.

Procesu přeměny formou fúze předcházela koupě obchodního podílu na společnosti Zet, s.r.o., jež vznikla v rámci přeměny rozdělením, které se věnovala předchozí kapitola 2.1. Nově vzniklou společnost Zet zakoupila společnost ABC, s.r.o., která v této kapitole zabývající se fúzí vystupuje jako nástupnická společnost. Společnost ABC se tak stala

jediným společníkem společnosti Zet. Jednatel zakoupené společnosti se stal pan Aleš Živný, jednatel a zároveň jediný společník společnosti ABC.

Pan Aleš Živný, který jako jediný uplatňuje svůj vliv v obou zúčastněných společnostech a který je tím pádem jejich koncovým majitelem, se následně rozhodl, že tyto společnosti sloučí do jedné. Následovala tedy přeměna formou fúze sloučením, kterou se bude tato kapitola zabývat. Jedná se o fúzi, kdy je nástupnická společnost jediným společníkem zanikající společnosti.

Motivem pro realizaci fúze sloučením bylo zjednodušení organizační a administrativní struktury, snížení nákladů na vedení účetnictví a správu daní a také snížení celkových nákladů, které vznikaly v důsledku překrývání řídicích struktur.

Při fúzi sloučením dojde k zániku společnosti Zet bez likvidace a přechodu jejího veškerého jmění na nástupnickou společnost ABC. Společnost ABC dnem zápisu fúze do obchodního rejstříku vstoupí do právního postavení zanikající společnosti a přejdou na ni práva a povinnosti z obchodních a pracovněprávních vztahů. Nástupnická společnost také přebírá předmět podnikání zanikající společnosti, čímž je pronájem nemovitých věcí.

V následující tabulce jsou uvedena klíčová data procesu fúze sloučením.

Tabulka č. 12: Časová posloupnost realizace přeměny formou fúze¹⁶⁸

24. 9. 2019	Vytvoření projektu fúze sloučením
30. 9. 2019	Sestavení konečných účetních závěrek
30. 9. 2019	Vytvoření notářského zápisu
1. 10. 2019	Rozhodný den
3. 10. 2019	Založení projektu do Sbírky listin
22. 11. 2019	Založení notářského zápisu do Sbírky listin

¹⁶⁸ Vlastní zpracování dle: *Veřejný rejstřík a Sbírka listin* [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

Společnosti zúčastněné na přeměně

Zanikající společnost

- **obchodní firma:** Zet, s.r.o.
- **právní forma:** společnost s ručením omezeným
- **sídlo:** Hlaváčova 310/73, Staré Brno, 603 00 Brno
- **identifikační číslo:** 968 54 107
- **základní kapitál:** 15. 400. 000,- Kč
- **datum vzniku a zápisu:** 4. července 2019
- **předmět podnikání:** Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1-3 živnostenského zákona
- **statutární orgán:** jednatel Aleš Živný
- **společník:** ABC, s.r.o.
společnost s ručením omezeným
Havlíčková 77/211, Královo pole, 612 00 Brno
135 15 997
výše podílu 100 %

Nástupnická společnost

- **obchodní firma:** ABC, s.r.o.
- **právní forma:** společnost s ručením omezeným
- **sídlo:** Havlíčkova 77/211, Královo pole, 612 00 Brno
- **identifikační číslo:** 135 15 997
- **základní kapitál:** 800.000,- Kč
- **datum vzniku a zápisu:** 6. února 2004
- **předmět podnikání:** Oční optika
Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1-3 živnostenského zákona
- **statutární orgán:** jednatel Aleš Živný
- **společník:** Aleš Živný
Havlíčková 77/211, Královo pole, 612 00 Brno
výše podílu 100 %

2.2.1 Rozhodný den

Rozhodný den fúze zúčastněných společností sloučením byl stanoven na **1. 10. 2019**. Od tohoto dne se veškerá jednání zanikající společnosti považují z účetního hlediska za jednání uskutečněná na účet nástupnické společnosti.

K rozhodnému dni se váže opět povinnost sestavit **konečnou účetní závěrku** a zahajovací rozvahu, stejně jako tomu bylo v případě rozdělení. Při fúzi sloučením dopadá povinnost sestavit konečnou účetní závěrku na obě zúčastněné společnosti. Vzhledem k tomu, že rozhodný den připadl na 1. 10. a nikoli na začátek kalendářního roku, budou **účetní závěrky** sestaveny jako **mimořádné** a to ke dni předcházejícímu rozhodný den, tedy k 30. 9. 2019. Účetní závěrky zúčastněných společností nebudou ověřeny auditorem, jelikož se na ně tato povinnost dle ZoÚ nevztahuje.

Mimořádné účetní závěrky obou zúčastněných společností jsou uvedeny v příloze diplomové práce.

Povinnost sestavit k rozhodnému dni **zahajovací rozvahu** se v případě fúze sloučením vztahuje na nástupnickou společnost. Zahajovací rozvaha vychází z mimořádných účetních závěrek obou zúčastněných společností. V případě společnosti ABC není zapotřebí ověřovat sestavenou zahajovací rozvahu auditorem, neboť se tato povinnost nevztahuje ani na samotnou společnost ABC.

Na nástupnickou společnost ABC přechází k rozhodnému dni veškeré složky aktiv a pasiv, včetně dohadných položek a časového rozlišení, vykázané v mimořádné účetní závěrce zanikající společnosti Zet.

Následující tabulka zobrazuje položky z mimořádných účetních závěrek obou zúčastněných společností a zároveň jejich úpravy, které jsou nezbytné pro sestavení zahajovací rozvahy společnosti ABC. Tyto úpravy se budou týkat vyloučení obchodního podílu na zanikající společnosti a vyloučení vzájemných pohledávek a závazků mezi oběma společnostmi. Předmětem úpravy bude také převod základního kapitálu zanikající společnosti a převod výsledku hospodaření obou společností na nerozdělený zisk. Hodnoty v tabulce jsou uvedeny v tisících Kč.

Tabulka č. 13: Sestavení zahajovací rozvahy společnosti ABC¹⁶⁹

Položky	k 30. 9. 2019			k 1. 10. 2019	
	ABC	Zet	Úpravy	ABC	Komentář
Software	139			139	
Pozemky	1 700	261		1 961	
Stavby		15 577		15 577	
Hmotné movité věci a soubory	12 671			12 671	
OR k nabytému majetku		22 591		22 591	
Nedokončený DHM	14 846			14 846	
Oprávky k software	-112			-112	
Oprávky ke stavbám		-476		-476	
Oprávky k hmotným movitým věcem	-8 388			-8 388	
Oprávky k OR k nabytému majetku		-1 130		-1 130	
Dlouhodobý finanční majetek	44 227		-44 027	200	Vyloučení podílu proti vlastnímu kapitálu
Zásoby	9 026			9 026	
Pohledávky	10 772		-100	10 672	Vyloučení vzájemných pohledávek a závazků
Peněžní prostředky	9 992	111		10 648	
Časové rozlišení aktiv	1 175	28		1 204	
Základní kapitál	800	15 400	-15 400	800	Převod základního kapitálu zanikající společnosti
Ostatní kapitálové fondy			15 400	15 400	Převod základního kapitálu zanikající společnosti
OR z přecenění majetku		22 863	-44 027	-21 164	Vyloučení podílu proti vlastnímu kapitálu
Ostatní rezervní fondy	20			20	
Nerozdělený zisk minulých let	75 224		10 936	86 160	Převod výsledku hospodaření
Výsledek hospodaření BUO	12 397	-1 462		10 936	
Krátkodobé závazky	7 607	146	-100	7 753	Vyloučení vzájemných pohledávek a závazků
Dohadné účty pasivní	-5 476	27			
Časové rozlišení pasiv		15		15	

¹⁶⁹ Vlastní zpracování dle: Účetní výkazy společnosti ABC a společnosti Zet k 30. 9. 2019.

Dlouhodobý nehmotný majetek zůstává beze změny. V rámci **dlouhodobého hmotného majetku** přechází na společnost ABC pozemky ve výši 261 tis. Kč a stavby v hodnotě 15. 577 tis. Kč. Společně se stavbami přechází rovněž oprávky ke stavbám v celkové výši 476 tis. Kč. Společnost ABC dále přejímá oceňovací rozdíl k nabytému majetku vzniklý při rozdělení odštěpením, který společnost Zet eviduje ve výši 22. 591 tis. Kč a to i včetně opravek ve výši 1. 130 tis. Kč. Ostatní položky dlouhodobého hmotného majetku zůstávají beze změny.

Dlouhodobý finanční majetek společnosti ABC představuje podíly ve dvou různých společnostech v celkové výši 44. 227 tis. Kč. Podíl na společnosti Zet ve výši 44. 027 tis. Kč je vyloučen oproti vlastnímu kapitálu. V zahajovací rozvaze společnosti ABC tak zůstává finanční majetek ve výši 200 tis. Kč.

V rámci oběžných aktiv přechází na společnost ABC **peněžní prostředky** společnost Zet ve výši 111 tis. Kč a **náklady příštích období**, které činí 28 tis. Kč. Hodnota **zásob** zůstává beze změny a celková hodnota **pohledávek** společnosti ABC je ponížena o částku 100 tis. Kč. Tato částka představuje pohledávku společnosti ABC za zanikající společnost Zet. Hodnotu pohledávek v konečné účetní závěrce společnosti ABC, jejíž celková výše činí 10. 061 tis. Kč, je tvořena rovněž penězi na cestě ve výši 545 tis. Kč a zápornou hodnotou dohadných účtů pasivních ve výši -5. 476 tis. Kč. V rámci zahajovací rozvahy přešly peníze na cestě do peněžních prostředků a dohadné účty pasivní jsou součástí položky krátkodobých závazků.

Základní kapitál nástupnické společnosti není fúzí nijak ovlivněn a zůstává zachován ve výši 800 tis. Kč. Stejně tomu tak je v případě **Rezervního fondu**, jehož výše 20 tis. Kč zůstává beze změny. Zanikající společnost Zet má k datu sestavení účetní závěrky **základní kapitál** ve výši 15. 400 tis. Kč. Základní kapitál je však účetně vyloučen a jeho hodnota je převedena v rámci zahajovací rozvahy společnosti ABC do položky **Ostatní kapitálové fondy**.

Výsledek hospodaření běžného účetního období obou zúčastněných společností k 30. 9. 2019 ve výši 12. 397 tis. Kč a -1. 462 tis. Kč přechází v rámci zahajovací rozvahy v celkové výši 10. 936 tis. Kč do **Nerozděleného zisku minulých let** společnosti ABC, který společnost k 30. 9. 2019 vykazovala ve výši 75. 224 tis. Kč.

Oceňovací rozdíl z přecenění majetku a závazků, který eviduje zanikající společnost Zet ve výši 22. 863 tis. Kč, je v rámci úprav snížen o částku 44. 027 tis. Kč. Tato částka představuje již zmíněný podíl na společnosti Zet, který bylo zapotřebí vyloučit z dlouhodobého finančního majetku. Oceňovací rozdíl z přecenění majetku a závazků bude v zahajovací rozvaze společnosti ABC vykázán v záporné výši -21. 164 tis. Kč.

Společnost ABC dále přebírá od zanikající společnosti Zet **výnosy příštích období** ve výši 15 tis. Kč a **krátkodobé závazky** v hodnotě 146 tis. Kč. Tyto krátkodobé závazky jsou však sníženy o závazek, který vznikl společnosti Zet z titulu půjčky od společnosti ABC. Krátkodobé závazky jsou v rámci zahajovací rozvahy tvořeny také dohadnými účty pasivními ve výši -5. 476 tis. Kč, které byly v rámci mimořádné účetní závěrky společnosti ABC součástí pohledávek, a dohadnými účty pasivními společnosti Zet ve výši 27 tis. Kč.

Na základě výše uvedených úprav mimořádných účetních závěrek vzniká zahajovací rozvaha společnosti ABC v následující podobě.

V následující tabulce jsou zobrazena aktiva nástupnické společnosti jako součást zahajovací rozvahy. Hodnoty jsou uvedeny v tisících Kč.

Tabulka č. 14: Zahajovací rozvaha nástupnické společnosti ABC - aktiva¹⁷⁰

Označení	Aktiva	Brutto	Korekce	Netto
	AKTIVA CELKEM	93 515	10 106	83 409
B.	Dlouhodobý majetek	67 985	10 106	57 879
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	139	112	27
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	67 646	9 994	57 652
B.II.1.	Pozemky a stavby	17 538	476	17 062
B.II.1.1.	Pozemky	1 961		1 961
B.II.1.2.	Stavby	15 577	476	15 101
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	12 671	8 388	4 283
B.II.3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	22 591	1 130	21 461
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na DHM a nedokončený DHM	14 846		14 846
B.II.5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	14 846		14 846
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek	200		200
C.	Oběžná aktiva	24 326		24 326
C.I.	Zásoby	9 026		9 026
C.II.	Pohledávky	4 652		4 652
C.II.1.	Dlouhodobé pohledávky	711		711
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	3 941		3 941
C.IV.	Peněžní prostředky	10 648		10 648
D.	Časové rozlišení aktiv	1 204		1 204
D.1.	Náklady příštích období	675		675
D.2.	Příjmy příštích období	529		529

¹⁷⁰ Vlastní zpracování dle: Účetní výkazy společnosti ABC k 1. 10. 2019.

Následující tabulka zobrazuje pasiva nástupnické společnosti, které jsou součástí zahajovací rozvahy. Hodnoty jsou uvedeny v tisících Kč.

Tabulka č. 15: Zahajovací rozvaha nástupnické společnosti ABC - pasiva¹⁷¹

Označení	Pasiva	Netto
	PASIVA CELKEM	83 409
A.	Vlastní kapitál	81 217
A.I.	Základní kapitál	800
A.II.	Ážio a kapitálové fondy	-5 763
A.II.2.	Kapitálové fondy	-5 763
A.II.2.1.	Ostatní kapitálové fondy	15 400
A.II.2.2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	-21 163
A.III.	Fondy ze zisku	20
A.III.1.	Ostatní rezervní fondy	20
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let	86 160
A.IV.1.	Nerozdělený zisk minulých let	86 160
B.+C.	Cizí zdroje	2 177
C.	Závazky	2 177
C.II.	Krátkodobé závazky	2 177
D.	Časové rozlišení pasiv	15
D.2.	Výnosy příštích období	15

2.2.2 Projekt fúze sloučením

Projekt fúze, na základě kterého dochází ke sloučení společnosti ABC s.r.o. a společnosti Zet, s.r.o., byl vypracován dne **24. 9. 2019** panem Alešem Živným, jednatelem obou zúčastněných společností. Tato podkapitola se věnuje náležitostem, které musí projekt přeměny formou fúze sloučením obsahovat. Rozhodnému dni a představení zúčastněných

¹⁷¹ Vlastní zpracování dle: Účetní výkazy společnosti ABC k 1. 10. 2019.

společností se věnovaly předchozí kapitoly. Údaje uvedené v této kapitole vychází z projektu přeměny, který je zveřejněn ve Sbírce listin.

Výměnný poměr podílů, právo na podíl na zisku

Nástupnická společnost ABC je jediným společníkem zanikající společnosti Zet a v takovém případě není zapotřebí, aby projekt přeměny obsahoval výměnný poměr podílů zanikající společnosti a den, od kterého vzniká společníkům právo na podíl na zisku.

Práva poskytnutá vlastníkům dluhopisů

Žádná ze zúčastněných společností není emitentem dluhopisů a z toho důvodu neobsahuje projekt fúze žádná práva ani opatření pro vlastníky dluhopisů.

Výhody poskytnuté členům orgánů

Ani jedna ze zúčastněných společností nepřiznává statutárním orgánům a jiným osobám podílejícím se na procesu fúze žádné výhody. Statutárním orgánem obou zúčastněných společností je jednatel Aleš Živný, který je i jediným koncovým majitelem obou společností. Nikdo jiný v zúčastněných společnostech vliv neuplatňuje a společnosti jiné členy orgánů nemají.

Základní kapitál, podíly, vklady

V rámci procesu fúze nedochází ke změně základního kapitálu nástupnické společnosti ABC, a tudíž zůstává jeho výše 800 tis. Kč zachována. Stejně tak nedochází ani ke změně podílu a vkladu jediného společníka nástupnické společnosti ABC pana Aleše Živného.

Změny zakladatelského právního jednání nástupnické společnosti

Zakladatelské právní jednání nástupnické společnosti zůstává dle projektu fúze beze změny.

Závěrečná shrnutí

Projekt fúze sloučením by měl být po svém zpracování schválen valnou hromadou případně jediným společníkem zúčastněných společností. V daném případě se schválení projektu fúze nevyžaduje, neboť nástupnická společnost ABC je jediným společníkem zanikající společnosti. Projekt přeměny byl založen do Sbírky listin dne 3. 10. 2019.

Ze stejného důvodu není vyžadováno ani zpracování zprávy statutárního orgánu o přeměně a to podle § 27 písm. b) ZoP.

Projekt fúze nebyl dán k přezkoumání znalci pro fúzi, jelikož o to společník nástupnické a zanikající společnosti nepožádal.

Dnem zápisu fúze do obchodního rejstříku dochází k zániku společnosti Zet, přechodu jejího jmění na nástupnickou společnost ABC a vstupu nástupnické společnosti do právního postavení zanikající společnosti. Jinými slovy nastávají právní účinky fúze. K tomuto dni také zanikající společnost předává nástupnické společnosti veškerou účetní, právní a jinou dokumentaci, která je nezbytná k uplatňování práv přecházejícího jmění.

Fúze byla do obchodního rejstříku zapsána dne **22. 11. 2019**. Zápis přeměny společnosti ABC a společnosti Zet formou fúze sloučením byl proveden na základě notářského zápisu sepsaného dne 30. 9. 2019.

2.3 Srovnání přeměn obchodních společností

Tato kapitola se zabývá komparací vybraných druhů přeměn obchodních společností, které byly náplní praktických příkladů v předchozích dvou kapitolách. Obsahem předchozích kapitol byly praktické příklady týkající se přeměn formou **rozdělení odštěpením** a **fúze sloučením**. V této kapitole jsou zdůrazněny základní rozdílné parametry procesu těchto dvou typů přeměn obchodních společností.

- **vznik a zánik obchodní společnosti**

Hlavní rozdíl mezi přeměnou obchodních společností formou rozdělení odštěpením a fúze sloučením spočívá v tom, že v případě rozdělení společnosti dochází ke **vzniku** nové obchodní společnosti, kdežto při realizaci fúze naopak k **zániku** obchodní společnosti.

Při rozdělení společnosti XYZ, s.r.o. formou odštěpením vznikla nová obchodní společnost Zet, s.r.o. Rozdělovaná společnost XYZ se neruší ani nezaniká. Společnost Zet vznikla 4. 7. 2019 dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Nově vzniklá společnost Zet při následné fúzi sloučením se společností ABC, s.r.o. ještě tentýž rok zanikla. Zánik společnosti Zet byl proveden 22. 11. 2019 dnem zápisu fúze do obchodního rejstříku.

- **přechod jmění**

Další rozdíl souvisí s přechodem jmění. V případě rozdělení přechází na nově vzniklou společnost Zet pouze odštěpovaná **část jmění** rozdělované společnost XYZ. Odštěpované jmění tvořila nemovitost v podobě pozemku, jehož součástí je bytový dům a krátkodobé závazky spojené s kompletní rekonstrukcí dané budovy. Při fúzi přechází na nástupnickou společnost ABC **veškeré jmění** zanikající společnosti, tedy soubor veškerého majetku a závazků.

- **ocenění jmění**

Při rozdělení odštěpením má rozdělovaná společnost povinnost nechat ocenit odštěpovanou část jmění přecházející na nově vzniklou společnost znalcem pro ocenění. V případě fúze sloučením vzniká zanikající kapitálové společnosti povinnost nechat ocenit své jmění znalcem, jestliže z jejího jmění dojde v rámci přeměny k navýšení základního kapitálu nástupnické společnosti. Rozdělovaná společnost XYZ nechala ocenit odštěpovanou část jmění k 31. 12. 2018. Předmětem ocenění byla nemovitost a krátkodobé závazky. Odštěpované jmění bylo znalcem oceněno na 22. 864. 000 Kč.

Na zanikající společnost Zet se povinnost nechat ocenit své jmění znalcem nevztahovala, neboť v rámci přeměny nedošlo k navýšení základního kapitálu nástupnické společnosti ABC. U fúze tak nebyly naplněny podmínky pro ocenění.

- **konečná účetní závěrka**

Při odštěpení se povinnost sestavit konečnou účetní závěrku vztahovala **pouze na rozdělovanou společnost XYZ**, neboť druhá ze zúčastněných společností měla v rámci procesu rozdělení teprve vzniknout. Rozdělovaná společnost má povinnost sestavit účetní závěrku ke dni předcházejícímu rozhodný den, v případě společnosti XYZ k 31. 12. 2018. Vzhledem k tomu, že rozhodný den připadl na první den účetního období, byla konečná účetní závěrka sestavena jako **řádná**.

V případě fúze se naopak tato povinnost vztahovala **na obě zúčastněné společnosti**. Rozhodný den fúze byl stanoven na 1. 10. 2019, tudíž bylo zapotřebí sestavit konečné účetní závěrky k 30. 9. 2019. V rámci fúze byly konečné účetní závěrky sestaveny jako **mimořádné**, neboť se rozhodný den neshodoval s počátkem účetního období.

- **zahajovací rozvaha**

Povinnost sestavit zahajovací rozvahu se vztahuje k rozhodnému dni. V rámci rozdělení se tato povinnost vztahovala na **obě zúčastněné společnosti**. Naproti tomu při fúzi měla povinnost sestavit zahajovací rozvahu **pouze nástupnická společnost**, neboť druhá ze zúčastněných společností v rámci procesu fúze zanikla.

Rozdíl mezi oběma typy přeměn v souvislosti se zahajovací rozvahou lze spatřit i v postupu sestavení zahajovací rozvahy.

Při rozdělení odštěpením se zahajovací rozvaha nově vzniklé společnosti sestavovala **převzetím položek** aktiv a závazků z konečné účetní závěrky rozdělované společnosti XYZ, které měly přejít na nástupnickou společnost Zet. Dále **bylo zaúčtováno přecenění** aktiv a závazků dle ocenění znalcem s vyjádřením oceňovacího rozdílu k nabytému majetku a byla vytvořena struktura vlastního kapitálu podle projektu přeměny.

Bilanční suma zahajovací rozvahy společnosti Zet dosahovala hodnoty 38. 261 tis. Kč. Aktiva obsahovala pouze položky stálých aktiv, ostatní položky byly nulové. Stálá aktiva nástupnické společnosti tvořily pozemky a stavby v celkové výši 497 tis. Kč v netto hodnotě, oceňovací rozdíl ve výši 29. 291 Kč a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek ve výši 8. 473 tis. Kč. Vlastní kapitál byl tvořen pouze základním kapitálem ve výši 1. 000 Kč a oceňovacím rozdílem z přecenění ve výši 22. 863 tis. Kč. Cizí zdroje se skládaly pouze z dlouhodobých a krátkodobých závazků v celkové výši 15. 397 tis. Kč.

V případě fúze byla zahajovací rozvaha nástupnické společnosti ABC sestavena **součtem všech položek** aktiv a pasiv z konečných účetních závěrek obou zúčastněných společností. V rámci nezbytných účetních úprav byl vyloučen obchodní podíl na společnosti Zet ve výši 44. 027 tis. Kč, který vlastnila nástupnická společnost, a vzájemné pohledávky a závazky obou společností ve výši 100 tis. Kč. Základní kapitál zanikající společnosti Zet byl ve výši 15. 400 tis. Kč převeden do Ostatních kapitálových fondů a výsledky hospodaření za běžné účetní období obou společností v celkové výši 10. 936 tis. Kč přesunuty do Nerozděleného zisku minulých let. Vzhledem k tomu, že jmění zanikající společnosti Zet nepodléhalo ocenění, **nebylo zaúčtováno přecenění** aktiv a závazků.

Pro větší přehlednost jsou v následující tabulce shrnuty výše zmíněné rozdílnosti v parametrech procesu daných typů přeměn obchodních společností.

Tabulka č. 16: Srovnání přeměn obchodních společností¹⁷²

	Rozdělení odštěpením		Fúze sloučením	
	XYZ	Zet	Zet	ABC
Vznik společnosti		✓		
Zánik společnosti			✓	
Přechod jmění	část jmění →		veškeré jmění →	
Ocenění	✓			
Koneč. účetní závěrka	✓		✓	✓
Zahajovací rozvaha	✓	✓		✓

Obě přeměny, jejichž analýza byla předmětem této části diplomové práce, představují velmi komplikovaný proces, který je náročný po organizační, časové i ekonomické stránce. Za provedenou přeměnou se skrývá několikaměsíční práce zúčastněných společností za nezbytné účasti mnoha odborníků. Na základě provedené analýzy lze za náročnější považovat proces přeměny formou rozdělení odštěpením. Na rozdělovanou společnost XYZ se vztahovala povinnost nechat odštěpované jmění ocenit znalcem, kdežto v případě přeměny formou fúze nebylo ocenění zapotřebí. Dále také skutečnost, že proces rozdělení souvisel s následnou koupí obchodního podílu na nově vzniklé společnosti, předcházela samotnému procesu rozdělení několikastranná jednání, na nichž byly diskutovány podmínky a okolnosti procesu přeměny a s tím souvisejícího odkupu obchodního podílu, která musela vést ke shodě. V případě fúze byla nástupnická společnost ABC jediným společníkem zanikající společnosti Zet. Docházelo tak ke sloučení dvou společností, jejichž jediným koncovým majitelem byla tatáž osoba a nestály tak proti sobě dva subjekty s odlišnými zájmy. Z toho důvodu nebyla zapotřebí mnohostranná jednání o podmínkách a průběhu přeměny, na nichž by každá strana hájila své vlastní zájmy.

¹⁷² Vlastní zpracování dle: Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

3 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ

Návrhová část diplomové práce se zabývá zhodnocením přeměn obchodních společností, které byly náplní předchozí kapitoly, z pohledu právních a účetních aspektů a především z hlediska daňových dopadů a na ně se vážících daňových povinností.

Veškeré údaje zde obsažené vychází z notářských zápisů, které jsou součástí příloh, a z interních dokumentů zúčastněných společností, které mi byly poskytnuty pro účely zpracování diplomové práce.

3.1 Právní aspekty přeměn obchodních společností

Přeměny formou rozdělení odštěpením se vznikem nové obchodní společnosti i fúze sloučením byly **přípustné**, přičemž žádná ze zúčastněných společností se nenacházela v likvidaci ani v insolvenčním řízení.

- **Rozdělení odštěpením**

Projekt rozdělení společnosti XYZ odštěpením se vznikem nové obchodní společnosti Zet byl vypracován statutárním orgánem rozdělované společnosti, tedy jednatelem panem Janem Zábojníkem. Projekt obsahoval všechny potřebné náležitosti stanovené v § 250 odst. 1 ZoP. Součástí projektu bylo mimo jiné i zakladatelské právní jednání nástupnické společnosti Zet, kterým je zakladatelská listina, neboť měla nově vznikající společnost pouze jednoho společníka. Projekt byl **vyhotoven** dne 3. 6. 2019 a téhož dne byl také dle § 33 odst. 1 písm. a) a b) ZoP doručen Krajskému soudu v Brně k založení do obchodního rejstříku a současně bylo zveřejněno oznámení o uložení projektu do sbírky listin a upozornění věřitelům na jejich práva dle § 35 - § 39 ZoP.

Založení projektu do Sbírk listin bylo provedeno dne 5. 6. 2019. Projekt přeměny byl následně **předložen** valné hromadě rozdělované společnosti ke schválení. Projekt schvaloval jednatel společnosti Zappa, s.r.o., která byla jediným společníkem rozdělované společnosti XYZ. O jeho rozhodnutí byl pořízen notářský zápis sepsaný dne 4. 7. 2019, kterým byl projekt přeměny spolu s ostatními dokumenty **schválen**.

V případě rozdělení odštěpením byla dodržena povinnost vyplývající z § 33 ZoP uložit projekt přeměny do Sbírk listin alespoň jeden měsíc před samotným schválením. Projekt byl schválen ve stejném znění, v jakém byl uložen do Sbírk listin.

Zpráva o přeměně, kterou se vysvětluje celý projekt přeměny, nebyla v případě rozdělení odštěpením zpracována, neboť k tomu společnost Zappa, jako jediný společník rozdělované společnosti, udělila souhlas v souladu s § 27 písm. d) ZoP.

Na rozdělovanou společnost XYZ se dle § 253 odst. 2 ZoP vztahovala povinnost nechat posudkem znalce ocenit odštěpovanou část jmění přecházející dle projektu přeměny na nástupnickou společnost. Tato povinnost se dle § 254 ZoP váže ke dni zpracování poslední řádné či konečné účetní závěrky, která byla rozdělovanou společností sestavena před vyhotovením projektu přeměny. V případě rozdělované společnosti XYZ připadala povinnost nechat odštěpované jmění ocenit k datu 31. 12. 2018.

Ocenění jmění bylo provedeno znaleckým ústavem jmenovaným usnesením Krajského soudu v Brně, které nabylo dne 20. 5. 2019 právní moci. Znalecký posudek byl vyhotoven dne 29. 5. 2019 a splňoval veškeré náležitosti dle § 256 ZoP. Hodnota odštěpované části jmění přecházející na nově vznikající společnost Zet činila dle znaleckého posudku 22. 864. 000 Kč.

Právní účinky přeměny nastávají dle § 59 ZoP ke dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Tento den v případě rozdělení společnosti XYZ odštěpením se vznikem nové obchodní společnosti Zet připadá na **4. 7. 2019**, kdy byly společně s notářským zápisem uloženy do Sbírky listin i veškeré potřebné dokumenty. Mezi tyto dokumenty patří posudek znalce pro ocenění jmění, zahajovací rozvaha, konečná účetní závěrka a zakladatelské dokumenty.

Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (dále jen „ZŽP“) umožňuje nástupnickým společnostem pokračovat v provozování živnosti na základě živnostenského oprávnění zaniklé či rozdělované obchodní společnosti, pokud do 15 dnů ode dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku oznámí pokračování živnosti živnostenskému úřadu.¹⁷³

Nástupnická společnost Zet mohla dle § 14 ZŽP pokračovat v provozování volné živnosti rozdělované společnosti XYZ, kterou je „Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách

¹⁷³ Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-455>.

1-3 živnostenského zákona“, avšak měla povinnost **do 19. 7. 2019** ohlásit pokračování v živnosti živnostenskému úřadu a současně ohlásit ohlašovací živnost.

- **Fúze sloučením**

Projekt fúze sloučením byl **vyhotoven** statutárním orgánem obou společností účastnících se přeměny dne 24. 9. 2019. Statutárním orgánem obou společností je jednatel pan Aleš Živný, který je zároveň i koncovým majitelem těchto společností. Projekt fúze sloučením obsahoval veškeré nezbytné náležitosti dle § 70 odst. 1 ZoP. Projekt fúze neobsahoval změny zakladatelského právního jednání nástupnické společnosti, což automaticky znamená, že k žádným změnám zakladatelské listiny společnosti ABC nedošlo.

V případě, že nedochází v důsledku fúze sloučením ke změně zakladatelské listiny nástupnické společnosti a nástupnická společnost je jediným společníkem zanikající společnosti, není dle § 95b odst. 1 ZoP vyžadováno **schválení** projektu fúze valnou hromadou či jediným společníkem.

Vzhledem k tomu, že projekt nebyl schválen valnými hromadami ani společníky zúčastněných společností, měl projekt fúze sloučením v souladu s § 15 odst. 1 písm. a) ZoP **formu notářského zápisu**.

Notářský zápis byl sepsán dne **30. 9. 2019** a tentýž den byl také poslán Krajskému soudu v Brně na založení do obchodního rejstříku. Projekt fúze sloučením byl ve Sbírce listin **zveřejněn** dne 3. 10. 2019. Na základě § 95b odst. 3 ZoP musí být oznámení o založení projektu přeměny do Sbírky listin a upozornění pro věřitele týkající se jejich práv dle § 35 - § 39 ZoP rovněž zveřejněno minimálně jeden měsíc přede dnem, kdy má být podán návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku.

Zpráva o přeměně nebyla v případě fúze sloučením zhotovena, jelikož byla naplněna kritéria dle § 27 ZoP, díky čemuž se tato zpráva nevyžaduje. Mezi tyto kritéria patřil souhlas všech společníků obou zúčastněných společností a také fakt, že zanikající společnost s ručením omezeným fúzovala se svým jediným společníkem.

Na zanikající společnost Zet se povinnost nechat své jmění ocenit znaleckým posudkem nevztahovala. V rámci fúze sloučením totiž nedošlo k navýšení základního kapitálu nástupnické společnosti ABC z majetku zanikající společnosti a dle § 73 odst. 1 ZoP se v takovém případě **ocenění jmění nevyžaduje**.

Právní účinky přeměny formou fúze nastávají rovněž dle § 59 ZoP ke dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Fúze sloučením byla do Sbírký listin zapsána dne **22. 11. 2019** na základě notářského zápisu. K tomuto dni dochází k zániku společnosti Zet bez likvidace.

Povinnost vyplývající z § 14 ZŽP se na nástupnickou společnost ABC nevztahovala, neboť oprávnění k volné živnosti „Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1-3 živnostenského zákona“ měla společnost v živnostenském rejstříku již zapsané.

- **Zhodnocení**

V rámci obou analyzovaných přeměn obchodních společností byly dodrženy veškeré právní náležitosti a řádně splněny povinnosti vztahující se k danému typu přeměny. Z právního hlediska by se dalo za komplikovanější označit rozdělení společnosti XYZ odštěpením, neboť v rámci této přeměny dopadalo na zúčastněné společnosti více povinností. Myšleny jsou povinnosti týkající se ocenění jmění znaleckým posudkem či povinnosti směrem k živnostenskému úřadu.

Proces přeměny formou rozdělení odštěpením trval ve srovnání s fúzí mnohem déle, neboť od rozhodného dne do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku uplynulo více jak 6 měsíců. V případě fúze předcházelo rozhodnému dni vypracování projektu přeměny, od kterého uplynuly do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku necelé 2 měsíce. Fúze sloučením byla časově méně náročná, jelikož společnost Zet fúzovala se svým jediným společníkem.

Podnětem k odštěpení byl zájem společnosti ABC o koupi nemovitosti, jež byla součástí obchodního majetku společnosti XYZ. Obě společnosti, jak bylo již zmíněno v předchozí kapitole, se dohodly na odštěpení dané nemovitosti na nově vzniklou společnost a následné koupi obchodního podílu na této společnosti. Vzhledem k tomu, že odštěpení majetku úzce souviselo s nákupem obchodního podílu, musely být podmínky procesu přeměny a nabytí obchodního podílu diskutovány ve vzájemných souvislostech. To se promítlo do časové náročnosti celého procesu rozdělení odštěpením. Předmětem jednání mezi společnostmi XYZ a společnostmi ABC byly především daňové dopady samotné přeměny a koupě podílu, které musely být posouzeny na obou stranách, a hledání kompromisu. Konečné stanovisko určující průběh přeměny, z právního a účetního

hlediska, a podmínky odkupu podílu včetně sjednané kupní ceny byly výsledkem několikaměsíčních jednání.

3.2 Účetní aspekty přeměn obchodních společností

Tato kapitola se věnuje účetním aspektům analyzovaných přeměn obchodních společností.

- **Rozhodný den**

Rozhodný den nesmí dle § 10 odst. 3 ZoP předcházet o více než 12 měsíců den, v němž bude podán návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku. Zároveň také musí rozhodný den připadnout nejpozději na den zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Tato podmínka je splněna u obou typů přeměn obchodních společností.

U přeměny formou **rozdělení odštěpením** byl rozhodný den stanoven na **1. 1. 2019**, tedy na počátek účetního období, kterým je kalendářní rok. Rozhodný den tak předcházel zpracování a následnému schválení projektu přeměny. Návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku musel být podán nejpozději do 31. 12. 2019.

U přeměny formou **fúze sloučením** připadl rozhodný den na **1. 10. 2019**. V případě fúze naopak rozhodný den následoval až po vypracování projektu přeměny. Návrh na zápis fúze do obchodního rejstříku musel být proveden do 30. 9. 2020.

Stanovení rozhodného dne je velmi důležitý a zásadní moment, neboť se od něj odvíjí mnoho povinností souvisejících s procesem přeměny obchodních společností. Rozhodný den ovlivňuje délku účetního období, účtování zúčastněných společností, sestavení konečných účetních závěrek, zahajovacích rozvah a spoustu dalších povinností.

- **Účetní období**

Účetní období v souvislosti s přeměnami obchodních společností začíná rozhodným dnem a končí posledním dnem účetního období, v němž dojde k zápisu přeměny do obchodního rejstříku. S účetním obdobím souvisí také otevírání a uzavírání účetních knih zúčastněných společností.

Při **rozdělení odštěpením** trvalo účetní období rozdělované společnosti XYZ od 1. 1. do 31. 12. 2019. S tímto obdobím by se shodovalo i účetní období nově vzniklé společnosti Zet, kdyby se však tentýž rok společnost neúčastnila i druhé přeměny, v rámci které

zanikla. Zúčastněné společnosti otevírají účetní knihy k 1. 1. 2019. K tomuto dni začíná nově vzniklá společnost Zet vést účetnictví.

V případě **fúze sloučením** má nástupnická společnost ABC kalendářní rok 2019 rozdělen na dvě zkrácená účetní období. První účetní období trvá od 1. 1. do 30. 9. 2019, tedy do dne, který předchází rozhodný den fúze sloučením. Druhé účetní období začíná 1. 10. a končí 31. 12. 2019. Účetní období zanikající společnosti Zet začíná 1. 1. a končí 30. 9. 2019.

V rámci fúze sloučením jsou účetní a právní účinky fúze odděleny. Právní účinky nastávají dnem zápisu fúze do obchodního rejstříku, tedy 22. 11. 2019, a do tohoto dne vedou obě zúčastněné společnosti účetnictví odděleně.

- **Účetní závěrka**

U přeměny formou **rozdělení odštěpením** měla povinnost sestavit konečnou účetní závěrku rozdělovaná společnost, a to kde dni předcházejícímu rozhodný den. Konečná účetní závěrka společnosti XYZ tak odpovídala **řádné** účetní závěrce sestavené ke dni 31. 12. 2018.

U **fúze sloučením** sestavovaly konečnou účetní závěrku obě zúčastněné společnosti. Rozhodný den byl stanoven na 1. 10. 2019 a konečné účetní závěrky společností ABC a Zet tak byly sestaveny k 30. 9. 2019 jako **mimořádné**.

- **Zahajovací rozvaha**

V případě **rozdělení odštěpením** byla zahajovací rozvaha rozdělované společnosti XYZ a nově vzniklé nástupnické společnosti Zet sestavena k 1. 1. 2019. K zahajovací rozvaze společností byl v souladu s § 11b ZoP připojen komentář sepsaný dne 27. 6. 2019.

V rámci **fúze sloučením** sestavovala zahajovací rozvahu pouze nástupnická společnost ABC, a to k rozhodnému dni 1. 10. 2019. Společnost ABC sepsala komentář přikládaný k zahajovací rozvaze dne 20. 11. 2019. V komentáři popsala společnost zejména účetní postupy, které byly při sestavení zahajovací rozvahy použity.

- **Odložená daň**

O odložené dani mají povinnost účtovat všechny účetní jednotky, které mají povinný audit. Ani jedna ze zúčastněných společností auditu nepodléhá, a tudíž se na ně povinnost

účtovat o odložené dani nevztahuje. I kdyby zúčastněné společnosti byly touto povinností vázány, tak v rámci analyzovaných přeměn nevzniká důvod o odložené dani účtovat.

V rámci **fúze sloučením** nedošlo k přecenění aktiv a nevznikly tak žádné rozdíly, které by vyústily v odloženou daň.

Při **rozdělení odštěpením** byla aktiva společnosti XYZ přeceněna, avšak k navýšení jejich účetní hodnoty nedošlo. Rozdíl mezi účetní hodnotou oceňovaného majetku a hodnotou stanovenou znaleckým posudkem byl zachycen prostřednictvím nově vzniklé aktivní položky „Oceňovací rozdíl k nabytému majetku“.

- **Zhodnocení**

Rozhodný den byl vhodněji zvolen v případě rozdělení odštěpením, kdy se shodoval se začátkem účetního období. V takovém případě totiž nevzniká potřeba sestavení dalších účetních závěrek, účetní období rozdělované společnosti XYZ není rozděleno na dvě zkrácená období a nevznikají tak dodatečné náklady. Výhodnější je to i z hlediska daňových povinností.

Rozdělovaná společnost XYZ nevykonávala v roce 2018 žádnou podnikatelskou činnost, neboť budova, kterou společnost měla ve vlastnictví, procházela kompletní rekonstrukcí, a tudíž z ní neplynuly žádné výnosy. Z toho důvodu vykázala společnost za rok 2018 ztrátu ve výši -6. 930 tis. Kč. Na nově vzniklou společnost Zet přešly společně s nemovitostí i veškeré závazky, které se vztahovaly k rekonstrukci dané nemovitosti.

Ztráta rozdělované společnosti je z drtivé části tvořena náklady na provedené stavební práce. Z toho vyplývá, že dosažená ztráta přímo souvisí jak s odštěpovanými závazky, tak i se samotnou nemovitostí. Vzhledem k tomu by měla být i samotná ztráta, případně její část, součástí odštěpované části jmění. K převodu ztráty na nástupnickou společnost Zet však nedošlo.

3.3 Daňové aspekty přeměn obchodních společností

Tato kapitola je zaměřena na daňové dopady přeměn obchodních společností. Analyzované přeměny obchodních společností budou zhodnoceny z hlediska daňových povinností, které dopadají na zúčastněné společnosti.

3.3.1 Daňový řád

Povinnosti vyplývající z daňového řádu, které mají vazbu k přeměnám obchodních společností, souvisejí především se změnou údajů či přechodem daňových povinností. Pokud dojde ke změně údajů, které je daňový subjekt povinen uvádět při registraci, tak má dle § 127 odst. 1 DŘ povinnost oznámit tuto skutečnost správci daně, a to do 15 dnů od chvíle, kdy změna nastala.

- **Rozdělení odštěpením**

V případě rozdělení odštěpením se vznikem nové obchodní společnosti se tato povinnost na zúčastněné společnosti nevztahovala. U rozdělované společnosti XYZ ke změně údajů nedošlo a společnost Zet teprve kde dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku vznikla. Na společnost Zet se však vztahovala registrační povinnost, jejíž obecná úprava vyplývá z § 125 DŘ. Společnost Zet měla povinnost ve lhůtě 15 dnů od svého vzniku, tj. od 4. 7. 2019, podat přihlášku k dani z příjmů právnických osob, a to na základě § 39a ZDP.

- **Fúze sloučením**

U nástupnické společnosti ABC nedošlo v rámci fúze sloučením ke změně registračních údajů, tudíž se na ni § 127 odst. 1 DŘ také nevztahoval. Společnost Zet v rámci fúze sloučením zanikla s právním nástupnictvím. To znamená, že na nástupnickou společnost ABC přechází dle § 240 DŘ daňová povinnost zaniklé společnosti přičemž vstupuje do postavení daňového subjektu místo společnosti Zet. Správce daně na základě žádosti ze strany nástupnické společnosti ABC toto postavení potvrdí.

Nástupnické společnosti ABC ukládá § 240a DŘ z titulu právního nástupnictví povinnost podat do 30 dnů od zániku společnosti Zet řádné daňové tvrzení týkající se její daňové povinnosti, a to za období předcházející dni jejímu zániku.

3.3.2 Daň z příjmů právnických osob

Lhůty pro podání daňového přiznání

Při přeměně **rozdělení odštěpením** připadl rozhodný den na počátek kalendářního roku, tj. 1. 1. 2019. V takovém případě má rozdělovaná společnost XYZ a nástupnická společnost Zet povinnost podat přiznání k dani z příjmů právnických osob za období od

1. 1. 2019 do 31. 12. 2019. Pro splnění této povinnosti platí standardní lhůta, a to tři případně šest měsíců po skončení zdaňovacího období. Zúčastněné společnosti nevyužívají služeb daňového poradce, tudíž musí daňové přiznání podat do 1. 4. 2020.

V případě společnosti XYZ byla tato povinnost splněna. Pro společnost Zet se však v důsledku fúze povinnosti ohledně podání daňového přiznání změnily.

Rozhodný den u **fúze sloučením** byl stanoven na 1. 10. 2019, tj. na počátek měsíce v průběhu kalendářního roku. Na nástupnickou společnost ABC i na zanikající společnost Zet se vztahuje povinnost podat daňové přiznání za období, které předchází rozhodnému dni, za něhož nebylo dosud daňové přiznání podáno. Obě zúčastněné společnosti tak podávají daňové přiznání za období od 1. 1. 2019 do 30. 9. 2019. Vzhledem k tomu, že fúze byla schválena před rozhodným dnem, musí být daňová přiznání podána do tří měsíců ode dne, který předchází rozhodný den fúze, tj. od 30. 9. 2019. Zúčastněné společnosti tedy musí podat daňová přiznání nejpozději do 31. 12. 2019.

Tato povinnost byla řádně splněna ze strany obou zúčastněných společností.

Na nástupnickou společnost ABC dopadá také povinnost podat daňové přiznání za období od rozhodného dne do konce zdaňovacího období, v němž byla fúze zapsána do obchodního rejstříku, tedy za období od 1. 10. 2019 do 31. 12. 2019. Na společnost Zet se tato povinnost nevztahuje. Ke splnění této povinnosti se váže standardní lhůta, tedy do 1. 4. 2020. Společnost ABC se nabízela možnost využít prodlouženého zdaňovacího období, které by trvalo 15 měsíců od rozhodného dne, tj. od 1. 10. 2019 do 31. 12. 2020. Této možnosti však společnost ABC nevyužila.

Zálohy na daň z příjmů

V případě **rozdělení odštěpením** platí rozdělovaná společnost zálohy na daň z příjmů v průběhu zdaňovacího období 2019 sama za sebe, a to ve výši a periodicitě určené dle poslední známé daňové povinnosti. Společnost XYZ však dosáhla za rok 2018 ztrátu a její daňová povinnost tak byla nulová, díky čemuž se na ni dle § 38a odst. 2 písm. a) ZDP povinnost placení záloh nevztahuje. Společnost XYZ má však v průběhu zdaňovacího období povinnost platit zálohy za nástupnickou společnost Zet a to od 1. 1. 2019 do dne předcházejícího den zápisu přeměny do obchodního rejstříku, tj. do 3. 7. 2019. Na období od 4. 7. 2019 do 31. 12. 2019 stanoví nástupnické společnosti Zet zálohy na daň z příjmů správce daně.

V rámci **fúze sloučením** nástupnická společnost ABC nevzniká, tudíž si platí zálohy za období předcházející zápisu přeměny do obchodního rejstříku sama. Ode dne zápisu fúze do obchodního rejstříku, tedy od 22. 11. 2019, platí zálohy na daň z příjmů pouze nástupnická společnost ABC, neboť společnost Zet k tomuto dni zaniká. Výše a periodicita záloh se pro společnost ABC odvodí od součtu poslední známé daňové povinnosti zaniklé společnosti Zet a její vlastní poslední známé daňové povinnosti. Vzhledem k tomu, že se poslední známé daňové povinnosti týkaly pouze části zdaňovacího období, musí být jejich výše dle § 38a odst. 6 ZDP upravena tak, jakoby se týkala zdaňovacího období v délce 12 měsíců.

Daňové odpisy

Hmotný majetek může odpisovat pouze jeden poplatník, přičemž při přeměnách obchodních společností se za odpisovatele považuje nástupnická společnost.

Rozdělení odštěpením. Rozdělovaná společnost XYZ si za zdaňovací období 2018 uplatní odpisy majetku v plné roční výši, neboť má daný majetek ve vlastnictví k 31. 12. 2018. Od 1. 1. 2019 je za vlastníka majetku, který je předmětem odštěpovaného jmění, považována nástupnická společnost. Společnost Zet bude pokračovat v odpisování odštěpené budovy, které bylo započaté rozdělovanou společností, a to z původní výše vstupní ceny a stejným způsobem odpisování. Společnost Zet je oprávněna uplatnit si za období od rozhodného dne do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku u nemovitosti, která na ni přešla v rámci rozdělení, roční daňový odpis v plné výši.

V případě **fúze sloučením** mají obě zúčastněné společnosti povinnost podat daňové přiznání za období od 1. 1. 2019 do 30. 9. 2019. Zanikající společnost Zet i nástupnická společnost ABC si uplatní daňové odpisy pouze u majetku, který měly evidovaný k 1. 1. 2019, a to ve výši jedné poloviny ročního odpisu.

V následující tabulce je uveden výpočet odpisů ze strany společnosti Zet od 1. 1. 2019. Hodnoty jsou uvedeny v celých Kč.

Tabulka č. 17: Postup odpisování nemovitého majetku¹⁷⁴

Nemovitost	Odpisy	Výpočet
Vstupní cena	403 232	
Oprávky	-167 822	
Zůstatková cena k 1. 1. 2019	235 410	
odpis 1/2019	1 142,50	$403\,232 \times 0,034 = 13\,710$
odpis 2/2019	1 142,50	$13\,710 \div 12 = 1\,142,5$
Zůstatková cena k 28. 2. 2019	233 125	
Zařazení TZH 02/2019	15 173 500	$\uparrow VC = 15\,576\,732$ $\uparrow ZC = 15\,406\,625$
Zvýšená zůstatková cena	15 406 625	
měsíční odpis ze $\uparrow ZC$	43 652,10	$15\,406\,625 \times 0,034 = 523\,825$ $523\,825 \div 12 = 43\,652,10$
odpis 03-09/2019	305 565	$43\,652 \times 7 = 305\,565$
Zůstatková cena k 30. 9. 2019	15 101 060	

Zanikající společnost Zet eviduje k datu 1. 1. 2019 **nemovitost** ve vstupní ceně 403. 232 Kč a k tomu oprávky ve výši 167. 822 Kč. Společnost Zet bude pokračovat v odpisování daného majetku započatém rozdělovanou společností stejným způsobem a z původní vstupní ceny. Z interních dokumentů společnosti Zet vyplývá, že účetní odpisy se rovnají daňovým. U dané nemovitosti se uplatňuje rovnoměrné odpisování.

Nemovitost se řadí do páté odpisové skupiny. Odpisová sazba pro výpočet ročního odpisu činí dle § 31 odst. 1 písm. a) ZDP 3,4 %. Měsíční odpis tak dosahuje výše 1. 142,50 Kč.

Technické zhodnocení vážící se k dané nemovitosti bylo zařazeno 21. 2. 2019 ve výši 15. 173. 500 Kč. O tuto částku je nutné navýšit vstupní cenu majetku i zůstatkovou cenu, ze které se následně počítají nové odpisy. Technické zhodnocení se odpisuje od měsíce následujícího po měsíci zařazení, v daném případě tedy od března. Roční daňová sazba

¹⁷⁴ Vlastní zpracování dle: Interní dokumenty společnosti Zet, s.r.o.

pro zvýšenou vstupní cenu činí rovněž 3,4 % a nový měsíční odpis je ve výši 43. 652,10 Kč.

Společnost Zet kromě budovy odepisuje rovněž **oceňovací rozdíl k nabytému majetku**, který se odpisuje po dobu 180 měsíců. I v případě oceňovacího rozdílu jsou účetní odpisy shodné s daňovými. Následující tabulka zachycuje výpočet odpisů oceňovacího rozdílu ze strany společnosti Zet. Hodnoty jsou uvedeny v celých Kč.

Tabulka č. 18: Postup odpisování oceňovacího rozdílu k nabytému majetku¹⁷⁵

Oceňovací rozdíl	Odpisy	Výpočet
Vstupní cena k 1. 1.2019	22 590 886	
měsíční odpis	125 505	$22\,590\,886 \div 180 = 125\,505$
odpis 01-09/2019	1 129 545	$125\,505 \times 9 = 1\,129\,545$
Zůstatková cena k 30. 9. 2019	21 461 341	

Celková výše odpisů za období od 1. 1. 2019 do 30. 9. 2019, za které podává společnost Zet daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob, činí **1. 437. 395 Kč**. Společnost Zet si v daňovém přiznání neuplatnila daňové odpisy k nemovitosti, neboť se je rozhodla přerušit a odložit, jak vyplývá z interních dokumentů společnosti. To vedlo k nutnosti navýšit v daňovém přiznání základ daně o částku, o kterou účetní odpisy převyšují daňové, v daném případě tedy o celkovou výši účetních odpisů, jež činí **307. 850 Kč**. Tato částka musela být vykázána jako položka zvyšující základ daně na řádku 50 daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob. Daňové odpisy u oceňovacího rozdílu si společnost Zet uplatnila. Jelikož se v tomto případě účetní a daňové odpisy shodují, nevzniká povinnost navyšovat základ daně.

Společnost Zet dosáhla za období, za které podává daňové přiznání, účetní ztráty ve výši -1. 461. 451 Kč. Základ daně po navýšení o účetní odpisy vztahující se k nemovitosti činí -1. 153. 601 Kč.

¹⁷⁵ Vlastní zpracování dle: Interní dokumenty společnosti Zet, s.r.o.

Daňová ztráta

Nástupnickým společenstvem dává § 23c odst. 8 písm. b) ZDP právo převztít od rozdělované či zanikající společnosti dosud neuplatněnou daňovou ztrátu, avšak pouze tu část určenou dle tzv. ekonomicky zdůvodněného kritéria. Tento pojem ZDP však již blíže nespecifikuje.

Rozdělení odštěpením. Rozdělovaná společnost XYZ dosáhla za rok 2018 ztrátu ve výši -6. 930 tis. Kč. Nástupnická společnost Zet je dle § 38na odst. 4 ZDP oprávněna odečíst od základu daně převzatou daňovou ztrátu, avšak pouze do výše části základu daně, která připadá na stejnou činnost, jakou vykonávala rozdělovaná společnost XYZ. Rozdělovaná společnost XYZ může dle § 38na odst. 5 ZDP daňovou ztrátu, která jí vznikla před přeměnou a která nebyla převzata společností Zet, odečíst maximálně do výše části základu daně, která připadá na stejné činnosti vykonávané za období, za které jí byla ztráta vyměřena, tedy za rok 2018. Daňová ztráta však nástupnickou společností převzata nebyla, a tudíž si ji může v následujících pěti letech uplatnit rozdělovaná společnost XYZ.

Fúze sloučením. Zanikající společnost Zet rovněž dosáhla ke dni 30. 9. 2019 ztráty. Společnost ABC jako právní nástupce je na základě § 38na odst. 4 ZDP oprávněna si od základu daně odečíst daňovou ztrátu, avšak maximálně do výše části základu daně, která připadá na stejnou činnost, kterou vykonávala společnost Zet.

Část základu daně, kterou zmiňuje § 38na odst. 4 a 5 ZDP, by se stanovila jako poměr tržeb nástupnické společnosti připadajících na stejnou činnost, kterou vykonávala rozdělovaná či zanikající společnost v období, za které byla ztráta vyměřena, k celkovým tržbám nástupnické společnosti.

3.3.3 Daň z přidané hodnoty

- **Rozdělení odštěpením**

Nástupnická společnost Zet se dle § 6b odst. 2 ZDPH stává dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku plátcem DPH, jelikož na ni v rámci přeměny přechází část jmění rozdělované společnosti XYZ, která je plátcem DPH. Na výše zmíněné ustanovení navazuje právní úprava týkající se registrační povinnosti obsažená v § 94 odst. 2 ZDPH, která ukládá společnosti Zet povinnost podat do 15 dnů ode dne, kdy se stala plátcem, přihlášku k registraci. Společnost Zet se stala plátcem dne 4. 7. 2019 a registrační

povinnost musí splnit do 19. 7. 2019. Povinnosti ohledně DPH se pro účely přeměn neváží na rozhodný den, nýbrž na zápis přeměny do obchodního rejstříku, tedy na vznik případně zánik právnické osoby. Rozdělovaná společnost XYZ podává přiznání za zdaňovací období, kterým je kalendářní měsíc, předcházející dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku samostatně, a to do 25. dne měsíce následujícího.

- **Fúze sloučením**

Zúčastněné společnosti podávají od rozhodného dne, tj. od 1. 10. 2019, do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku přiznání k DPH samostatně. Za zdaňovací období, v němž dochází k zániku společnosti Zet, podává přiznání k DPH pouze nástupnická společnost. Společnost ABC je tak za zdaňovací období, kterým je listopad daného roku, povinna podat dvojí přiznání k DPH. Kromě vlastního přiznání podává také přiznání namísto zaniklé společnosti Zet, a to za období od 1. 11. do 31. 11. 2019, respektive do dne předcházejícího den zápisu fúze do obchodního rejstříku. Tyto přiznání je společnost ABC povinna podat do 25. 12. 2019.

3.3.4 Daň z nemovitých věcí

Přiznání k dani z nemovitých věcí má poplatník povinnost podat dle § 13a odst. 1 ZDN do 31. ledna zdaňovacího období, v němž byl k 1. lednu zapsán v katastru nemovitostí jako vlastník. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Pakliže bylo přiznání k této dani podáno na některé předchozí zdaňovací období, dále se již nepodává.

- **Rozdělení odštěpením**

Součástí odštěpované části jmění přecházející na nástupnickou společnost Zet je pozemek, jehož součástí je stavba respektive bytový dům. Tento odštěpovaný majetek je předmětem daně z nemovitých věcí. K 1. 1. 2019 byla v katastru nemovitostí jako vlastník zapsána rozdělovaná společnost XYZ. Přiznání k dani z nemovitých věcí společnost již nepodává, neboť tak učinila již v minulosti při nabytí nemovitostí, avšak má povinnost zaplatit daň z nemovitostí na rok 2019. Je tomu tak i přesto, že v průběhu zdaňovacího období dojde k převodu předmětu této daně na jiného vlastníka, neboť dle § 13b ZDN se při stanovení této daně vychází ze stavu platného k 1. lednu daného roku.

Společnost Zet se dle § 59 ZoP stává vlastníkem nemovitostí dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku, tj. 4. 7. 2019, neboť k tomuto dni nastávají právní účinky přeměny. Následně musí být podán návrh na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí, na jehož základě bude společnost Zet zapsána jako vlastník nemovitostí nabytých při přeměně.

- **Fúze sloučením**

S ohledem na výše uvedené by společnost Zet měla povinnost podat do 31. 1. 2020 daňové přiznání k dani z nemovitých věcí, přičemž by vycházela ze stavu platného k 1. lednu daného roku. To by se však nemohla v průběhu roku 2019 realizovat další přeměna, v rámci které opět dochází k přechodu vlastnického práva k daným nemovitostem na další společnost. V důsledku fúze sloučením přechází dne 22. 11. 2019 vlastnické právo k nemovitým věcem na nástupnickou společnost ABC. Společnost ABC má rovněž povinnost podat návrh na zápis této skutečnosti do katastru nemovitostí. Povinnost podat do 31. 1. 2020 daňové přiznání k dani z nemovitých věcí a následně tuto daň na rok 2020 zaplatit připadá nástupnické společnosti ABC.

Daň z nabytí nemovitých věcí

Na nabytí vlastnického práva v rámci přeměn obchodních společností se, dnes již zrušená, daň z nabytí nemovitých věcí nevztahovala. Tato daň byla zrušena k 26. 9. 2020 se zpětnou účinností. Nevztahovala se již na případy, v rámci kterých byl podán návrh na vklad práva do katastru nemovitostí anebo byl tento vklad vlastnického práva proveden v prosinci 2019 a později.

3.3.5 Zhodnocení

Daňové souvislosti přeměn obchodních společností představují v porovnání s právními a účetními souvislostmi zřejmě tu nejkomplikovanější část celého procesu přeměn obchodních společností. Největší dopad na zúčastněné společnosti má zcela jistě **daň z příjmů právnických osob**.

Na rozhodný den se neváží pouze povinnosti účetní, ale i daňové. Jak bylo již zmíněno v předchozí kapitole 3.2, rozhodný den byl vhodněji zvolen u přeměny formou rozdělení odštěpením. Při této formě přeměny byl rozhodný den stanoven na počátek běžného účetního období, tedy na 1. 1. 2019. U společností účastníci se přeměny formou rozdělení

bylo zdaňovací období shodné s kalendářním rokem, a tudíž pro ně platila standardní **lhůta pro podání daňového přiznání** k dani z příjmů právnických osob za rok 2019. Naopak společnosti účastníci se fúze měly kalendářní rok 2019 rozdělen na dvě účetní období. Společnost ABC i společnost Zet musely podat daňová přiznání za období předcházející rozhodnému dni, tedy za období od 1. 1. 2019 do 30. 9. 2019. Za období od rozhodného dne do 31. 12. 2019 podávala daňové přiznání pouze nástupnická společnost ABC. Vzhledem k tomu, že společnost Zet v důsledku fúze sloučením zanikla, vztahovala se na ni povinnost podat daňové přiznání pouze za období předcházející rozhodnému dni fúze. Největší zátěž tedy nesla nástupnická společnost ABC, neboť musela podat dvě daňová přiznání a navíc i daňové přiznání společnosti Zet, jelikož v té době již byla jejím jediným společníkem.

Stejně je tomu tak i v případě **přiznání k dani z přidané hodnoty**. Společnost ABC a společnost Zet podávají za období od rozhodného dne do dne zápisu fúze do obchodního rejstříku přiznání k DPH samostatně. Za společnost Zet však fakticky podává přiznání společnost ABC, respektive její jediný jednatel pan Aleš Živný, který je koncovým majitelem obou společností. Veškeré administrativní náklady na straně společnosti Zet tak v koncovém důsledku nese nástupnická společnost ABC.

Z interních dokumentů společnosti Zet bylo zjištěno, že se společnost rozhodla přerušit a neuplatnit v daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob **daňové odpisy** u odpisované nemovitosti. Z toho důvodu musela základ daně navýšit o hodnotu účetních odpisů. Vzhledem k tomu, že společnost vykázala ztrátu, tak navýšení základu daně o položku zvyšující základ daně způsobilo pouze snížení daňové ztráty, ale nemělo vliv na výši daňové povinnosti. Přerušování daňových odpisů představuje nástroj daňové optimalizace a vyplývá z § 26 odst. 8 ZDP. Zmíněné ustanovení dává poplatníkům možnost daňové odpisy přerušit, přičemž je nutné při dalším odpisování pokračovat tak, jakoby k přerušování nedošlo. Doba odpisování se tak o dobu přerušování odpisování prodlužuje. Poplatníci dosahující ztráty si v rámci efektivního uplatnění nákladů daňové odpisy neuplatní a v období, kdy dosáhnou zisku, si budou moci snížit kladný základ daně a tím i svoji daňovou povinnost. Společnost ABC, na kterou odpisovaná nemovitost přechází, je dlouhodobě zisková, tudíž bude moci prostřednictvím přerušování daňových odpisů ze strany společnosti Zet optimalizovat v příslušném období svoji daňovou povinnost.

Daňová ztráta, které dosáhla společnost XYZ za rok 2018, nepřechází na nástupnickou společnost, tudíž si ji může v následujících pěti zdaňovacích obdobích uplatnit sama společnost XYZ. Tuto ztrátu si však může odečíst pouze do výše části základu daně, která připadá na činnost, kterou vykonávala v průběhu roku 2018, a tou je pronájem nemovitých věcí. V rámci přeměny rozdělení odštěpením však nemovitost, kterou společnost pronajímala, přešla na nástupnickou společnost Zet a v průběhu daného roku žádnou nemovitost nenabyla. V roce 2019 tedy nebylo možné, aby společnost XYZ vykonávala stejnou činnost. Z toho vyplývá, že si nemohla v daňovém přiznání za rok 2019 daňovou ztrátu uplatnit. Pokud by si společnost XYZ chtěla daňovou ztrátu uplatnit, musela by v následujících obdobích danou činnost opět vykonávat, avšak posledním obdobím, za něž je možné si daňovou ztrátu uplatnit, je rok 2023.

Tím, že se společnost ABC a společnost XYZ dohodly na prodeji nemovitosti formou kapitálové a nikoli majetkové akvizice, byla společnost ABC oproštěna od povinnosti zaplatit jednorázovou **daň z nabytí nemovitých věcí**. Z interních dokumentů společnosti ABC bylo zjištěno, že výše ceny, za kterou by společnost ABC odkoupila danou nemovitost v případě majetkové akvizice, byla odhadována přibližně na 45 milionů Kč. Společnost ABC tak ušetřila na dani z nabytí nemovitostí 1. 800. 000 Kč, což odpovídá 4 % z nabývací hodnoty majetku. Pokud by k majetkové akvizici došlo na konci roku 2019 či v průběhu roku 2020, povinnost zaplatit daň z nabytí nemovitých věcí by se na společnost ABC již nevztahovala, avšak tuto skutečnost nebylo možné dopředu předpovídat. Společnost XYZ navíc neměla zájem prodat nemovitost běžným způsobem na základě kupní smlouvy.

ZÁVĚR

Hlavním cílem diplomové práce bylo zjistit, jaké dopady mají vybrané druhy přeměn obchodních společností na společnosti účastníci se přeměny. Tohoto hlavního cíle bylo dosaženo prostřednictvím dílčích cílů, mezi které se řadí rozbor vybraných druhů přeměn obchodních společností a jejich zhodnocení z právního, účetního a zejména daňového hlediska. Diplomová práce se zabývala pouze přeměnami vnitrostátními. Na základě stanovených cílů byla diplomová práce rozdělena do tří hlavních částí.

První část se zaměřovala na vymezení teoretických východisek váznoucích k danému tématu. Pozornost byla nejprve věnována právním aspektům přeměn obchodních společností, v rámci čehož byla přiblížena například přípustnost přeměny a její schválení, dále projekt přeměny, zpráva o přeměně či povinnost ocenění jmění znalcem. Poté následoval rozbor jednotlivých forem přeměn obchodních společností. V dílčí části zabývající se účetními aspekty byly vymezeny pojmy jako rozhodný den, účetní období, účetní závěrka, zahajovací rozvaha či odložená daň. Poslední část teoretických východisek se týkala daňových aspektů. Pozornost byla zaměřena především na daň z příjmů právnických osob, dále také na daňový řád, daň z přidané hodnoty či na daň z nemovitých věcí.

Druhá kapitola obsahovala praktické příklady vybraných forem přeměn obchodních společností. Pro účely diplomové práce byla zvolena přeměna formou rozdělení odštěpením se vznikem nových obchodních společností a přeměna formou fúze sloučením. Praktické příklady odpovídaly reálným přeměnám, které byly vzájemně provázané. První část se zabývala rozdělením společnosti XYZ, s.r.o. rozštěpením, v rámci čehož vznikla nová společnost Zet, s.r.o. Podíl na nově vzniklé společnosti odkoupila společnost ABC, což následně vedlo k fúzi sloučením, kterou se zabývá druhá část této kapitoly. Na začátku každé z těchto dvou částí bylo nejprve přiblíženo pozadí dané přeměny a představeny zúčastněné společnosti. Dále byla pozornost zaměřena na rozhodný den a k němu se vážící povinnosti v podobě konečných účetních závěrek a zahajovacích rozvah. Závěr obou částí byl věnován náležitostem projektu přeměny, klíčového dokumentu celé procesu přeměn obchodních společností. Třetí a poslední částí druhé kapitoly bylo srovnání analyzovaných přeměn obchodních společností, ze kterého vyplynulo, že komplikovanější a časově náročnější byla přeměna formou rozdělení

odštěpením. Důvodem byla spojitost mezi procesem rozdělení a následnou koupí obchodního podílu na nově vzniklé společnosti Zet. To si vyžádalo několik mnohostranných jednání, jejichž předmětem byla diskuze ohledně podmínek a postupu celého procesu zahrnující jak rozdělení odštěpením tak i následnou kapitálovou akvizici. Dalším argumentem potvrzujícím výsledek srovnání byla povinnost na straně společnosti XYZ nechat odštěpované jmění ocenit znaleckým posudkem.

Závěrečná kapitola diplomové práce se zabývala zhodnocením analyzovaných přeměn obchodních společností z právního, účetního a daňového hlediska. Pozornost byla zaměřena především na daňové dopady a z nich plynoucí povinnosti zúčastněných společností. Tato kapitola byla rovněž jako předcházející dvě rozdělena na tři části.

V první části byly přeměny společností zhodnoceny z právního hlediska. Přeměna formou rozdělení odštěpením i fúze sloučením byly přípustné, a ze strany zúčastněných společností byly dodrženy veškeré právní náležitosti a povinnosti související s projektem přeměny, jeho schválením i zveřejněním ve Sbírce listin.

V rámci druhé části bylo provedeno zhodnocení účetních aspektů. Při přeměnách obchodních společností hraje velmi důležitou roli rozhodný den, neboť se od něj odvíjí mnoho povinností. Ze zhodnocení vyplynulo, že rozhodný den byl vhodněji zvolen při rozdělení odštěpením, jelikož připadl na první den účetního období. V takovém případě nemusela společnost XYZ sestavovat mimořádnou účetní závěrku, ale pouze zahajovací rozvahu. V rámci fúze sloučením musely naopak mimořádnou účetní závěrku sestavit obě zúčastněné společnosti, jelikož rozhodný den připadl na první den měsíce v průběhu účetního období. Rozdělení odštěpením však nebylo po účetní stránce řešeno úplně nejlépe, neboť na nástupnickou společnost Zet nepřešla společně s odštěpovaným jměním ztráta, kterou vykazala rozdělovaná společnost a která s odštěpovaným jměním prokazatelně souvisela.

V poslední části byly analyzované přeměny obchodních společností zhodnoceny po stránce daňové, konkrétně z hlediska daňového řádu, daně z příjmů právnických osob, daně z přidané hodnoty a daně z nemovitých věcí.

Bylo potvrzeno, že rozhodný den byl v případě rozdělení odštěpením zvolen vhodněji, neboť na zúčastněné společnosti se vztahovala standardní lhůta pro podání daňového přiznání, tedy do 1. 4. 2020. Společnosti účastníci se fúze sloučením měly kvůli

rozhodnému dni zdaňovací období rozděleno na dvě části. Musely tak podat daňové přiznání za období předcházející rozhodnému dni a společnost ABC podávala následně také přiznání za období od rozhodného dne do konce zdaňovacího období. Přeměny obchodních společností byly dále zhodnoceny z hlediska práv a povinností váznoucích k daňové ztrátě, zálohám na daň z příjmů či daňovým odpisům. Dále byly obě přeměny zhodnoceny z hlediska povinností vztahujících se k dani z přidané hodnoty a dani z nemovitých věcí. Vzhledem k tomu, že před fúzí sloučením koupila společnost ABC obchodní podíl na společnosti Zet a stala se tak jejím jediným společníkem, povinnosti podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob či přiznání k dani z přidané hodnoty za společnost Zet plnila v koncovém důsledku společnost ABC. Rovněž veškeré náklady související s procesem fúze, jakož například i administrativní náklady plynoucí z nutnosti sestavení mimořádných účetních závěrek obou fúzujících společností či náklady na vypracování projektu přeměny, nesla společnost ABC, respektive její jediný společník a koncový majitel obou zúčastněných společností pan Aleš Živný.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

AUXT, Matej. Účetní závěrky, rozhodný den a oceňování jmění při přeměnách obchodních korporací. *Epravo.cz* [online]. 2017 [cit. 2020-10-28]. ISSN 1213-189X. Dostupné z: <https://www.epravo.cz/top/clanky/ucetni-zaverky-rozhodny-den-a-ocenovani-jmeni-pri-premenach-obchodnich-korporaci-106585.html>

ČASTORÁL, Zdeněk. *Tvůrčí přístup při tvorbě bakalářských a diplomových prací*. Praha: Univerzita Jana Amose Komenského Praha, 2012. ISBN 978-80-7452-025-9.

Český účetní standard pro podnikatele č. 003. *BusinessCenter.cz* [online]. © 1998 – 2020 [cit. 2020-10-28]. Dostupné z: <https://businesscenter.podnikatel.cz/finance/ucetnictvi/cesky-ucetni-standard-pro-podnikatele-c-003/>

Český účetní standard pro podnikatele č. 011. *BusinessCenter.cz* [online]. © 1998 – 2020 [cit. 2020-10-28]. Dostupné z: <https://businesscenter.podnikatel.cz/finance/ucetnictvi/cesky-ucetni-standard-pro-podnikatele-c-011/>

DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-803-1.

FOTR, Jiří, Emil VACÍK, Ivan SOUČEK, Miroslav ŠPAČEK a Stanislav HÁJEK. *Tvorba strategie a strategické plánování: Teorie a praxe*. Praha: Grada Publishing, 2012. ISBN 978-80-247-3985-4.

KISLINGEROVÁ, Eva. *Manažerské finance*. Praha: C. H. Beck, 2004. ISBN 80-7179-802-9.

KOERNIADI, Hardjo, Chandrasekhar KRISHNAMURTI a Alireza TOURANI-RAD. Cross-border mergers and acquisitions and default risk. *International Review of Financial Analysis* [online]. 2015, **42**, 336-348 [cit. 2020-10-28]. Dostupné z: [doi:https://doi.org/10.1016/j.irfa.2015.08.009](https://doi.org/10.1016/j.irfa.2015.08.009)

MAŘÍK, Miloš a kolektiv. *Metody oceňování podniku: Proces ocenění - základní metody a postupy*. 4. upr. a rozš. vydání. Praha: Ekopress, 2018. ISBN 978-80-87865-38-5.

MOLNÁR, Zdeněk. *Pokročilé metody vědecké práce*. Zeleneč: Profess Consulting, 2012. ISBN 978-80-7259-064-3.

NÝVLTOVÁ, Romana a Mária REŽŇÁKOVÁ. *Mezinárodní kapitálové trhy: zdroj financování*. Praha: Grada Publishing, 2007. ISBN 978-80-247-1922-1.

REŽŇÁKOVÁ, Mária. *Efektivní financování rozvoje podnikání*. Praha: Grada Publishing, 2012. ISBN 978-80-247-1835-4.

SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013. ISBN 978-80-7418-185-6.

SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. *Obchodní korporace a jejich přeměny: právní, účetní a daňové aspekty*. Ostrava: Key Publishing, 2014. ISBN 978-80-7418-220-4.

SEDLÁČEK, Jaroslav a kol. *Proces fúzí obchodních společností v právních, účetních a daňových souvislostech* [online]. Brno: Masarykova univerzita, 2013 [cit. 2020-10-28]. ISBN 978-80-210-9577-9. Dostupné z: DOI 10.5817/CZ.MUNI.M210-6488-2013.

SKÁLOVÁ, Jana. Odložená daň při přeměnách. *Český finanční a účetní časopis* [online]. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, 2012, **2012**(3), 28-41 [cit. 2020-10-28]. ISSN 1802-2200. Dostupné z: doi:10.18267/j.cfuc.319

SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-570-5.

Veřejný rejstřík a Sbírka listin [online]. [cit. 2021-02-06]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>

Vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví pro podnikatele. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2020 [cit. 2020-10-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>

Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2020 [cit. 2020-10-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2020 [cit. 2020-11-5]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1993-16>

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2020 [cit. 2020-11-5]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2020 [cit. 2020-11-5]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280>

Zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2020 [cit. 2020-10-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2013-304>

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2020 [cit. 2020-11-5]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-338>

Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2021 [cit. 2021-4-25]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-455>

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2020 [cit. 2020-10-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2020 [cit. 2020-11-5]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2020 [cit. 2020-10-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-90>

Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2020 [cit. 2020-11-5]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2013-340>

ŽÁROVÁ, Marcela. Impact of IAS 12 on Deferred Taxes Regulation in the Czech Republic. *European Financial and Accounting Journal* [online]. Prague University of Economics and Business, 2010, 5(1), 6-27 [cit. 2020-10-28]. ISSN 1802-2197. Dostupné z: [doi:10.18267/j.efaj.42](https://doi.org/10.18267/j.efaj.42)

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

a.s.	akciová společnost
apod.	a podobně
č.	číslo
ČR	Česká republika
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
DŘ	zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
IČO	identifikační číslo
k.s.	komanditní společnost
odst.	odstavec
OR	oceňovací rozdíl
písm.	písmeno
resp.	respektive
s.r.o.	společnost s ručením omezeným
tis.	tisíc
tj.	to je, to jest
tzv.	takzvaně, takzvaný
v.o.s.	veřejná obchodní společnost
ZDN	zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí
ZDP	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
ZDPH	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
ZoP	zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev
ZoÚ	zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
ZŽP	zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek č. 1: Fúze sloučením.....	26
Obrázek č. 2: Fúze splynutím	26
Obrázek č. 3: Fúze obchodních společností.....	27
Obrázek č. 4: Rozdělení rozštěpením	31
Obrázek č. 5: Rozdělení odštěpením	32
Obrázek č. 6: Převod jmění na společníka.....	33

SEZNAM TABULEK

Tabulka č. 1: Porovnání osobních a kapitálových společností	15
Tabulka č. 2: Podání návrhu na zápis do obchodního rejstříku	22
Tabulka č. 3: Časová posloupnost realizace přeměny formou rozdělení	57
Tabulka č. 4: Výkaz zisku a ztráty rozdělované společnosti XYZ.....	60
Tabulka č. 5: Rozvaha rozdělované společnosti XYZ - Aktiva	62
Tabulka č. 6: Rozvaha rozdělované společnosti XYZ - Pasiva.....	63
Tabulka č. 7: Zahajovací rozvaha nástupnické společnost Zet - aktiva.....	66
Tabulka č. 8: Zahajovací rozvaha nástupnické společnosti Zet - pasiva	67
Tabulka č. 9: Zahajovací rozvaha rozdělované společnosti XYZ - aktiva	68
Tabulka č. 10: Zahajovací rozvaha rozdělované společnosti XYZ - pasiva.....	69
Tabulka č. 11: Ocenění odštěpované části jmění.....	73
Tabulka č. 12: Časová posloupnost realizace přeměny formou fúze	75
Tabulka č. 13: Sestavení zahajovací rozvahy společnosti ABC	78
Tabulka č. 14: Zahajovací rozvaha nástupnické společnosti ABC - aktiva.....	81
Tabulka č. 15: Zahajovací rozvaha nástupnické společnosti ABC - pasiva	82
Tabulka č. 16: Srovnání přeměn obchodních společností	87
Tabulka č. 17: Postup odpisování nemovitého majetku	98
Tabulka č. 18: Postup odpisování oceňovacího rozdílu k nabytému majetku.....	99

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č. 1: Rozvaha nástupnické společnosti ABC k 30. 9. 2019 - Aktiva	I
Příloha č. 2: Rozvaha nástupnické společnosti ABC k 30. 9. 2019 - Pasiva.....	II
Příloha č. 3: Výkaz zisku a ztráty nástupnické společnosti ABC k 30. 9. 2019	III
Příloha č. 4: Rozvaha zanikající společnosti Zet k 30. 9. 2019 - Aktiva.....	IV
Příloha č. 5: Rozvaha zanikající společnosti Zet k 30. 9. 2019 - Pasiva	V
Příloha č. 6: Výkaz zisku a ztráty zanikající společnosti Zet k 30. 9. 2019	VI
Příloha č. 7: Notářský zápis - Rozdělení odštěpením	VII
Příloha č. 8: Notářský zápis - Fúze sloučením.....	XIV

Příloha č. 1: Rozvaha nástupnické společnosti ABC k 30. 9. 2019 - Aktiva¹⁷⁶

Označení	Aktiva	Brutto	Korekce	Netto
	AKTIVA CELKEM	104 548	8 500	96 048
B.	Dlouhodobý majetek	73 583	8 500	65 083
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	139	112	27
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	29 217	8 388	20 829
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek	44 227	0	44 227
C.	Oběžná aktiva	29 790		29 790
C.I.	Zásoby	9 026		9 026
C.II.	Pohledávky	10 772		10 772
C.II.1.	Dlouhodobé pohledávky	711		711
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	10 061		10 061
C.IV.	Peněžní prostředky	9 992		9 992
D.	Časové rozlišení aktiv	1 175		1 175

¹⁷⁶ Vlastní zpracování dle: Účetní výkazy společnosti ABC s.r.o. k 30. 9. 2019.

Příloha č. 2: Rozvaha nástupnické společnosti ABC k 30. 9. 2019 - Pasiva¹⁷⁷

Označení	Pasiva	Netto
	PASIVA CELKEM	96 048
A.	Vlastní kapitál	88 441
A.I.	Základní kapitál	800
A.II.	Ážio a kapitálové fondy	0
A.III.	Fondy ze zisku	20
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	75 224
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	12 397
B.+C.	Cizí zdroje	7 607
C.	Závazky	7 607
C.I.	Dlouhodobé závazky	0
C.II.	Krátkodobé závazky	7 607
D.	Časové rozlišení pasiv	0

¹⁷⁷ Vlastní zpracování dle: Účetní výkazy společnosti ABC s.r.o. k 30. 9. 2019.

Příloha č. 3: Výkaz zisku a ztráty nástupnické společnosti ABC k 30. 9. 2019¹⁷⁸

Označení	Výkaz zisku a ztráty	tis. Kč
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	57
II.	Tržby za prodej zboží	66 434
A.	Výkonová spotřeba	35 407
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	25 132
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	1 030
A.3.	Služby	9 245
D.	Osobní náklady	14 377
D.1.	Mzdové náklady	10 876
D.2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní	3 501
D.2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	3 179
D.2.2.	Ostatní náklady	322
E.	Úprava hodnot v provozní oblasti	1 245
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	1 245
III.	Ostatní provozní výnosy	546
F.	Ostatní provozní náklady	309
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	15 699
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	4
K.	Ostatní finanční náklady	279
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	-275
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	15 424
L.	Daň z příjmů	3 027
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	12 397
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	12 397
*	Čistý obrat za účetní období	67 041

¹⁷⁸ Vlastní zpracování dle: Účetní výkazy společnosti ABC s.r.o. k 30. 9. 2019.

Příloha č. 4: Rozvaha zanikající společnosti Zet k 30. 9. 2019 - Aktiva¹⁷⁹

Označení	Aktiva	Brutto	Korekce	Netto
	AKTIVA CELKEM	38 568	1 606	36 962
B.	Dlouhodobý majetek	38 429	1 606	36 823
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	0	0	0
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	38 429	1 606	36 823
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek	0	0	0
C.	Oběžná aktiva	111		111
C.I.	Zásoby	0		0
C.II.	Pohledávky	0		0
C.III.	Krátkodobý finanční majetek	0		0
C.IV.	Peněžní prostředky	111		111
D.	Časové rozlišení aktiv	28		28

¹⁷⁹ Vlastní zpracování dle: Účetní výkazy společnosti Zet, s.r.o. k 30. 9. 2019.

Příloha č. 5: Rozvaha zanikající společnosti Zet k 30. 9. 2019 - Pasiva¹⁸⁰

Označení	Pasiva	Netto
	PASIVA CELKEM	36 962
A.	Vlastní kapitál	36 801
A.I.	Základní kapitál	15 400
A.II.	Ážio a kapitálové fondy	22 863
A.III.	Fondy ze zisku	0
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	0
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	-1 462
B.+C.	Cizí zdroje	146
C.	Závazky	146
C.I.	Dlouhodobé závazky	0
C.II.	Krátkodobé závazky	146
D.	Časové rozlišení pasiv	15

¹⁸⁰ Vlastní zpracování dle: Účetní výkazy společnosti Zet, s.r.o. k 30. 9. 2019.

Příloha č. 6: Výkaz zisku a ztráty zanikající společnosti Zet k 30. 9. 2019¹⁸¹

Označení	Výkaz zisku a ztráty	tis. Kč
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	12
II.	Tržby za prodej zboží	0
A.	Výkonová spotřeba	31
A.1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	0
A.2.	Spotřeba materiálu a energie	26
A.3.	Služby	5
D.	Osobní náklady	0
E.	Úprava hodnot v provozní oblasti	1 437
E.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	1 437
III.	Ostatní provozní výnosy	0
F.	Ostatní provozní náklady	5
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	-1 461
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	0
K.	Ostatní finanční náklady	1
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	-1
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	-1 462
L.	Daň z příjmů	0
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	-1 462
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	-1 462
*	Čistý obrat za účetní období	12

¹⁸¹ Vlastní zpracování dle: Účetní výkazy společnosti Zet, s.r.o. k 30. 9. 2019.

strana první

NZ 77/2019
N 70/2019

Stejnopis Notářský zápis

sepsaný dne čtvrtého července roku dva tisíce devatenáct (4. 7. 2019) mnou,
notářem se sídlem v _____, na místě samém, v sídle obchodní společnosti
na adrese _____, s účastníkem, kterým je: -----

- obchodní společnost **ZAPPA s.r.o.**, se sídlem Brno, _____, PSČ _____, IČ _____,
zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, oddíl C,
vložka _____, **zastoupená** jednatelem panem _____ nar. _____
bydliště _____.

Přítomný jednatel obchodní společnosti **ZAPPA s.r.o.**, pan _____, jehož totožnost
byla notáři prokázána z platného úředního průkazu, prohlašuje za sebe i za zastoupenou
obchodní společnost, že jsou způsobilí samostatně právně jednat v rozsahu právního jednání,
o kterém je tento notářský zápis sepsán. -----

Existence obchodní společnosti **ZAPPA s.r.o.** byla ověřena z výpisu z obchodního rejstříku
vedeného Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka _____, ze dne 3. 7. 2019, který byl
vyhotoven _____, notářem v _____, jako ověřený výstup z informačního
systému veřejné správy pod pořadovým číslem V 110/2019. Dle prohlášení jednatele, pana
_____, údaje v tomto výpisu obsažené jsou aktuální a odpovídají skutečnosti. ---

Pan _____ prohlašuje, že obchodní společnost **ZAPPA s.r.o.** je jediným
společníkem obchodní společnosti **XYZ s.r.o.**, se sídlem Brno, _____, IČ _____,
PSČ _____, zapsané v obchodním rejstříku vedeném Krajským
soudem v Brně, oddíl C, vložka _____, která byla zapsána do obchodního rejstříku dne 23. 7.
1992, s podílem o velikosti 100 %, který odpovídá splacenému vkladu ve výši 6.329.000 Kč
(slovy: šest milionů tři sta dvacet devět tisíc korun českých). -----

Existence obchodní společnosti **XYZ s.r.o.** byla ověřena z výpisu z obchodního rejstříku
vedeného Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka _____, ze dne 3. 7. 2019, který byl
vyhotoven _____, notářem v _____, jako ověřený výstup z informačního
systému veřejné správy pod pořadovým číslem V 111/2019. Dle prohlášení pana
_____, údaje v tomto výpisu obsažené jsou aktuální a odpovídají skutečnosti. -----

Pan _____, I jako jednatel za obchodní společnost **ZAPPA s.r.o.** jako jediného
společníka obchodní společnosti **XYZ s.r.o.** v souvislosti s rozdělením obchodní společnosti
XYZ s.r.o. jako rozdělované společnosti formou odštěpením se vznikem jedné nové
obchodní společnosti s ručením omezeným s obchodní firmou **ZET s.r.o.**, se sídlem
Brno, _____, PSČ _____, podle ust. § 243 odst. 1 písm. b) bod 1.
zákona o přeměnách obchodních společností a družstev, v jehož důsledku obchodní
společnost **XYZ s.r.o.** jako rozdělovaná společnost v souladu s ust. § 244 odst. 2 zákona o
přeměnách obchodních společností a družstev nezanikne, ale část jejího jmění přejde na
nově vznikající obchodní společnost, prohlašuje, že: -----

¹⁸² Veřejný rejstřík a Sbirka listin [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

strana druhá

- se vzdává ve smyslu ust. § 7 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev způsobem uvedeným v ust. § 9 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev: ----

- a) práva na dorovnání dle ust. § 7 písm. a) zákona o přeměnách obchodních společností a družstev; -----
- b) práva na náhradu škody dle ust. § 7 písm. c) zákona o přeměnách obchodních společností a družstev; -----
- c) práva podat návrh na určení neplatnosti projektu rozdělení a práva podat návrh na vyslovení neplatnosti rozhodnutí o schválení rozdělení dle ust. § 7 písm. e) zákona o přeměnách obchodních společností a družstev; -----
- d) práva na zaslání dokumentů ve smyslu dle ust. § 7 písm. f) zákona o přeměnách obchodních společností a družstev, tj. na zaslání všech dokumentů stanovených zákonem o přeměnách obchodních společností a družstev; -----
- e) jiných práv, a to i těch, která vzniknou v budoucnu, poskytuje-li mu je zákon o přeměnách obchodních společností a družstev v souvislosti s rozdělením, pokud zákon nestanoví jinak, dle ust. § 7 písm. g) zákona o přeměnách obchodních společností a družstev, zejména práva na doručení dokumentů dle ust. § 285 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev, a práva na seznámení se všemi podstatnými změnami týkajícími se jmění podle ust. § 287a odst. 1 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev rozdělované společnosti v období od vyhotovení projektu rozdělení do dne rozhodnutí jediného společníka při výkonu působnosti valné hromady rozdělované obchodní společnosti o rozdělení; -----

- uděluje souhlas ve smyslu ust. § 8 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev způsobem uvedeným v ust. § 9 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev s tím, že jakákoliv zpráva týkající se rozdělení vyžadovaná zákonem o přeměnách obchodních společností a družstev nebude vypracována, zejména uděluje souhlas podle ust. § 27 písm. d) zákona o přeměnách obchodních společností a družstev s tím, že nebude vypracována zpráva o přeměně podle ust. § 24 a násl. zákona o přeměnách obchodních společností a družstev; a dále prohlašuje ve smyslu ust. § 284 zákona o přeměnách obchodních společností, že nepožaduje jmenování znalce pro rozdělení a souhlasí s tím, že nebude vypracována jakákoliv znalecká zpráva o rozdělení; a -----

- uděluje souhlas podle ust. § 11a odst. 2 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev s tím, že nebude vyhotovována mezitímní účetní závěrka podle ust. § 11 odst. 2 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev pro případ, že by její vyhotovení jinak bylo zákonem vyžadováno. -----

Pan _____ prohlašuje jako jednatel za obchodní společnost ZAPPA s.r.o. jako jediného společníka obchodní společnosti XYZ s.r.o., že: -----

- obchodní společnost XYZ s.r.o. má zájem na tom, aby v důsledku rozdělení formou odštěpení se vznikem nové obchodní společnosti, na základě dále blíže popsaného projektu rozdělení, přešla vyčleněná část jmění rozdělované obchodní společnosti XYZ s.r.o. na nově vznikající obchodní společnost s tím, že rozdělovaná obchodní společnost XYZ s.r.o. se neruší ani nezanikne a jako součást odštěpení sníží rozdělovaná obchodní společnost svůj základní kapitál; -----

- podle ust. § 243 a 246 ve spojení s ust. § 312 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev je přípustěno rozdělení společnosti s ručením omezeným formou odštěpení se ----

vznikem nové obchodní společnosti s tím, že nově vznikající obchodní společností může být společnost s ručením omezeným; -----

- rozdělovanou obchodní společností byla sestavena konečná účetní závěrka rozdělované obchodní společnosti jako řádná účetní závěrka ke dni předcházejícímu rozhodný den rozdělení, tedy ke dni 31. 12. 2018 (slovy: třicátému prvnímu prosinci roku dva tisíce osmnáct), jejíž ověření auditorem se podle právních předpisů v souvislosti s přeměnou nevyžaduje; -----

- rozdělovanou obchodní společností byla sestavena zahajovací rozvaha rozdělované obchodní společnosti k rozhodnému dni rozdělení, tedy ke dni 1. 1. 2019 (slovy: prvnímu lednu roku dva tisíce devatenáct), včetně komentáře podle ust. § 11b zákona o přeměnách obchodních společností a družstev, jejíž ověření auditorem se podle právních předpisů v souvislosti s přeměnou nevyžaduje; -----

- rozdělovanou obchodní společností byla sestavena zahajovací rozvaha nově vznikající obchodní společnosti k rozhodnému dni rozdělení, tedy ke dni 1. 1. 2019 (slovy: prvnímu lednu roku dva tisíce devatenáct), včetně komentáře podle ust. § 11b zákona o přeměnách obchodních společností a družstev, jejíž ověření auditorem se podle právních předpisů v souvislosti s přeměnou nevyžaduje; -----

- dne 3. 6. 2019 (slovy: třetího června roku dva tisíce devatenáct) byl rozdělovanou obchodní společností vyhotoven projekt rozdělení formou odštěpení se vznikem jedné nové obchodní společnosti, jehož ověřený opis tvoří *přílohu* tohoto notářského zápisu; -----

- dne 3. 6. 2019 (slovy: třetího června roku dva tisíce devatenáct) byl projekt rozdělení doručen Krajskému soudu v Brně k uložení do sbírky listin obchodního rejstříku vedeného Krajským soudem v Brně pro rozdělovanou obchodní společnost; -----

- dne 3. 6. 2019 (slovy: třetího června roku dva tisíce devatenáct) bylo v Obchodním věstníku pod značkou rozdělovanou obchodní společností zveřejněno oznámení o uložení projektu rozdělení do sbírky listin rozdělované obchodní společnosti a upozornění věřitelům rozdělované obchodní společnosti na jejich práva podle ustanovení ust. § 35 až § 39 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev; -----

- jediný společník rozdělované obchodní společnosti se vzdal práva na dorovnání (ust. § 7 písm. a) zákona o přeměnách obchodních společností a družstev), práva na náhradu škody (ust. § 7 písm. c) zákona o přeměnách obchodních společností a družstev), práva podat návrh na určení neplatnosti projektu přeměny a návrh na vyslovení neplatnosti rozhodnutí o schválení přeměny (ust. § 7 písm. e) zákona o přeměnách obchodních společností a družstev), práva na zaslání všech dokumentů při přeměně společnosti s ručením omezeným (ust. § 7 písm. f) zákona o přeměnách obchodních společností a družstev), zejména práva na doručení dokumentů dle ust. § 285 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev a jiných práv, a to i těch, která vzniknou v budoucnu, poskytuje-li mu je zákon o přeměnách obchodních společností a družstev v souvislosti s přeměnou obchodní společnosti (ust. § 7 písm. g) zákona o přeměnách obchodních společností a družstev); a souhlasil s tím, že nebude vypracována jakákoliv zpráva týkající se rozdělení vyžadovaná zákonem o přeměnách obchodních společností a družstev, zejména zpráva o rozdělení podle ust. § 24 zákona o -----

přeměnách obchodních společností a družstev, nepožaduje jmenování znalce pro rozdělení a souhlasí s tím, že nebude vypracována jakákoli znalecká zpráva o rozdělení podle ust. § 284 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev; dále souhlasil s tím, že nebude ve smyslu ust. § 11 odst. 2 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev připravena žádná mezitímní účetní závěrka rozdělované obchodní společnosti; dále souhlasil s tím, že nebude seznámen s podstatnými změnami jmění rozdělované obchodní společnosti v období od vyhotovení projektu rozdělení do dne rozhodnutí jediného společníka; -----

- s ohledem na ust. § 253 odst. 2 a ust. § 254 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev byla dne 29. 5. 2019 (slovy: dvacátého devátého května roku dva tisíce devatenáct) část jmění rozdělované obchodní společnosti, která má podle projektu rozdělení přejít na nově vznikající obchodní společnost, oceněna posudkem znalce č. pro ocenění odštěpované části jmění rozdělované obchodní společnosti, a to znaleckým ústavemr.o., se sídlem , PSČ IČ: jmenovaným usnesením Krajského soudu v Brně ze dne 10. 5. 2019, č.j. 18 Nc 6033/2019-14, které dne 20. 5. 2019 nabylo právní moci, přičemž hodnota části jmění rozdělované obchodní společnosti, která má dle projektu rozdělení přejít na nově vznikající obchodní společnost, byla znaleckým posudkem stanovená ke dni 31. 12. 2018 (slovy: třicátému prvnímu prosinci roku dva tisíce osmnáct) na částku 22.864.000 Kč (slovy: dvacet dva miliony osm set šedesát čtyři tisíce korun českých); -----

- při rozdělení není vlastní kapitál rozdělované obchodní společnosti vykázáný v její zahajovací rozvaze nižší než její základní kapitál; -----

- se nevyžaduje vypracování jakékoliv zprávy týkající se rozdělení, zejména zprávy o rozdělení podle ust. § 24 a násl. zákona o přeměnách obchodních společností a družstev, neboť k tomu jediný společník všech osob zúčastněných na přeměně udělil podle ust. § 27 písm. d) zákona o přeměnách obchodních společností a družstev souhlas; -----

- se nevyžaduje přezkoumání projektu rozdělení znalcem a vyhotovení znalecké zprávy o přezkoumání projektu rozdělení podle ust. § 284 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev; -----

- rozdělení formou odštěpení se vznikem nové společnosti na základě projektu rozdělení ve smyslu ust. § 15a odst. 1 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev nevyžaduje souhlas jednoho nebo více správních orgánů podle zvláštních zákonů nebo podle přímo použitelných předpisů Evropské unie; -----

- rozdělované obchodní společnosti není známo, že by k dnešnímu dni věřitel některé ze zúčastněných společností požádal o poskytnutí dostatečné jistoty podle ust. § 35 odst. 3 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev; -----

- rozdělované obchodní společnosti není známo, že by bylo zahájeno a vedeno jakékoli soudní řízení o návrhu na určení neplatnosti projektu rozdělení; -----

- zástavní právo váznoucí na podílu jediného společníka rozdělované obchodní společnosti bude váznout i na podílu jediného společníka nástupnické obchodní společnosti; -----

strana pátá

a byly tak splněny všechny právními předpisy stanovené požadavky, jenž musí být splněny před schválením rozdělení formou odštěpení se vznikem jedné nové společnosti rozhodnutím jediného společníka při výkonu působnosti valné hromady rozdělované obchodní společnosti.

Obchodní společnost ZAPPA s.r.o. zastoupená jednatelem, panem

jako jediný společník činí přede mnou toto: -----

----- **rozhodnutí** -----

jediného společníka při výkonu působnosti valné hromady obchodní společnosti s ručením omezeným XYZ s.r.o., se sídlem Brno, PSČ IČ

dle ust. § 12 zákona o obchodních korporacích. -----

Účastník rozhoduje takto: -----

A/ Schvaluji rozdělení obchodní společnosti XYZ s.r.o., se sídlem Brno, PSČ IČ, zapsané v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka ve formě rozdělení odštěpením se vznikem jedné nové společnosti s ručením omezeným ZET s.r.o., se sídlem Brno, PSČ jako obchodní společnosti nástupnické, v souladu s vypracovaným projektem rozdělení. -----

Rozdělovaná obchodní společnost XYZ s.r.o. se neruší ani nezaniká, ale včleněná část jejího jmění přechází na nově vznikající nástupnickou obchodní společnost ZET s.r.o. –

Rozhodným dnem rozdělení je 1. 1. 2019 (slovy: první leden roku dva tisíce devatenáct). -----

B/ Schvaluji v celém rozsahu a bez výhrad projekt rozdělení formou odštěpení se vznikem nové obchodní společnosti s ručením omezeným dle ust. § 15, § 250, § 280 a násl. zákona o přeměnách obchodních společností a družstev vyhotovený obchodní společností XYZ s.r.o., se sídlem Brno, PSČ IČ, zapsané v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka jako obchodní společností rozdělovanou, ve znění, které bylo zveřejněno ve sbírce listin Krajského soudu v Brně ke spisové značce společnosti XYZ s.r.o. - oddíl C, vložka -----

Součástí uvedeného projektu rozdělení je i společenská smlouva nástupnické obchodní společnosti ZET s.r.o. a určení prvního statutárního orgánu (jednatele) nástupnické obchodní společnosti ZET s.r.o., kterým je pan nar. bydlící PSČ -----

C/ Schvaluji přechod odštěpované části jmění rozdělované obchodní společnosti XYZ s.r.o., se sídlem Brno, PSČ IČ, zapsané v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka na nástupnickou obchodní společnost ZET s.r.o., se sídlem Brno, PSČ v rozsahu uvedeném v projektu rozdělení dle ust. § 15, § 250, § 280 a násl. zákona o přeměnách obchodních společností a družstev. -----

strana šestá

D/ Schvaluji konečnou účetní závěrku rozdělované obchodní společnosti XYZ s.r.o. sestavenou ke dni 31. 12. 2018 (slovy: třicátému prvnímu prosinci roku dva tisíce osmnáct), tj. ke dni předcházejícímu rozhodný den rozdělení. -----

E/ Schvaluji zahajovací rozvahu rozdělované obchodní společnosti XYZ s.r.o. sestavenou ke dni 1. 1. 2019 (slovy: prvnímu lednu roku dva tisíce devatenáct), tj. k rozhodnému dni rozdělení. -----

F/ Schvaluji zahajovací rozvahu nástupnické obchodní společnosti ZET s.r.o. sestavenou ke dni 1. 1. 2019 (slovy: prvnímu lednu roku dva tisíce devatenáct), tj. k rozhodnému dni rozdělení. -----

G/ Jako součást odštěpení snižuji dosavadní základní kapitál rozdělované obchodní společnosti XYZ s.r.o., se sídlem Brno, PSČ -----
IČ ----- zapsané v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně,
oddíl C, vložka ----- o částku **6.328.000 Kč** (slovy: šest milionů tři sta dvacet osm tisíc korun českých), a to z dosavadní výše 6.329.000 Kč (slovy: šest milionů tři sta dvacet devět tisíc korun českých) na novou výši 1.000 Kč (slovy: jeden tisíc korun českých). -----

Výše vkladu společníka se v důsledku rozhodnutí o snížení základního kapitálu společnosti snižuje v poměru dosavadního vkladu, tzn. výše vkladu společníka se mění takto: -----

vklad obchodní společnosti ZAPPA s.r.o., se sídlem Brno, PSČ -----
IČ ----- **se snižuje o částku 6.328.000 Kč** (slovy: šest milionů tři sta dvacet osm tisíc korun českých), **tedy z částky 6.329.000 Kč** (slovy: šest milionů tři sta dvacet devět tisíc korun českých) **na částku 1.000 Kč** (slovy: jeden tisíc korun českých). -----

Částka odpovídající snížení základního kapitálu, tj. **6.328.000 Kč** (slovy: šest milionů tři sta dvacet osm tisíc korun českých), bude použita pro účel tvorby položky vlastního kapitálu nástupnické obchodní společnosti **ZET s.r.o.** a převedena do položky: ostatní kapitálové fondy. -----

**Vyjádření notáře o předpokladech pro sepsání notářského zápisu
podle ust. § 70 a § 70a notářského řádu**

Prohlašuji, že: -----

- a) právní jednání (rozhodnutí jediného společníka v působnosti valné hromady) je v souladu s právními předpisy a dalšími dokumenty, se kterými soulad právního jednání vyžaduje zvláštní právní předpis; -----
- b) právní jednání (rozhodnutí jediného společníka v působnosti valné hromady) splňuje náležitosti a podmínky stanovené zvláštním právním předpisem pro zápis do veřejného rejstříku; -----
- c) byly splněny formality stanovené zvláštním právním předpisem pro právní jednání nebo pro zápis do veřejného rejstříku. -----

strana sedmá

K bodu c) předložil pan jako jednatel obchodní společnosti ZAPPA s.r.o. za účelem zápisu notářem do veřejného rejstříku následující listiny: -----

- znalecký posudek č. pro ocenění odštěpované části jmění rozdělované obchodní společnosti, a to znaleckým ústavem s.r.o. jmenovaným usnesením Krajského soudu v Brně ze dne 10. 5. 2019, č.j. 18 Nc 6033/2019-14, které dne 20. 5. 2019 nabylo právní moci, -----
- konečná účetní závěrka rozdělované obchodní společnosti XYZ s.r.o. sestavená ke dni 31. 12. 2018, -----
- zahajovací rozvaha rozdělované obchodní společnosti XYZ s.r.o. sestavená ke dni 1. 1. 2019, -----
- zahajovací rozvaha nástupnické obchodní společnosti ZET s.r.o. sestavená ke dni 1. 1. 2019, -----
- výpis z rejstříku trestů jednatele nástupnické obchodní společnosti, pana, -----
- čestné prohlášení jednatele nástupnické obchodní společnosti a souhlas zapisované osoby, pana se zápisem do veřejného rejstříku, -----
- souhlas vlastníka nemovité věci s umístěním sídla nástupnické obchodní společnosti, -
- výpis z katastru nemovitostí k nemovité věci, ve které bude sídlo nástupnické obchodní společnosti, -----
- souhlas zapisované osoby, obchodní společnosti ZAPPA s.r.o., se zápisem do veřejného rejstříku. -----

Přílohou tohoto notářského zápisu je: -----

- ověřený opis projektu rozdělení formou odštěpení se vznikem jedné nové obchodní společnosti vyhotovený rozdělovanou obchodní společností. -----

O tom byl tento notářský zápis sepsán a účastníkem, obchodní společností ZAPPA s.r.o. zastoupenou jednatelem, panem po přečtení schválen. -----



strana první

NZ 809/2019

S t e j n o p i s
N o t á ř s k ý z á p i s

sepsaný dne 30.9.2019 (slovy: třicátého září roku dva tisíce devatenáct) mnou, _____
_____, notářem se sídlem v _____ v mé kanceláři v _____ s těmito
účastníky: -----

1. společnost **ABC** IČ: _____ se sídlem _____
zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka _____ zastoupená jednatelem _____ datum nar. _____
bytem _____, jehož totožnost jsem zjistil z předloženého platného úředního průkazu. _____ prohlásil, že on sám i účastník, kterého zastupuje, jsou způsobilí samostatně právně jednat v rozsahu právního jednání o kterém je tento notářský zápis. Existenci společnosti a oprávnění společnost zastupovat jsem ověřil z předloženého výpisu z obchodního rejstříku. -----
2. společnost **ZET s.r.o.**, IČ: _____, se sídlem _____
zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka _____ zastoupená jednatelem _____ datum nar. _____
bytem _____, jehož totožnost jsem zjistil z předloženého platného úředního průkazu. _____ prohlásil, že on sám i účastník, kterého zastupuje, jsou způsobilí samostatně právně jednat v rozsahu právního jednání o kterém je tento notářský zápis. Existenci společnosti a oprávnění společnost zastupovat jsem ověřil z předloženého výpisu z obchodního rejstříku. -----

Účastníci uzavřeli přede mnou, notářem, projekt fúze sloučením v tomto znění: -----

Projekt fúze sloučením

vypracovaný v souladu s ustanoveními § 14 a násl., § 70 a § 88 z.č. 125/2008 Sb. o přeměnách obchodních společností a družstev (dále jen „zákon o přeměnách“) osobami zúčastněnými na přeměně: -----

1. **ZET s.r.o.** -----
IČ: _____ se sídlem _____ -----
Zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka _____

(dále jen Zanikající společnost)-----

¹⁸³ Veřejný rejstřík a Sbirka listin [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>.

strana druhá

2. ABC _____
IČ: _____ se sídlem: _____
Zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka _____
(dále jen Nástupnická společnost)-----

(Zanikající společnost a Nástupnická společnost dále jen Zúčastněné společnosti a každá samostatně také jako Zúčastněná společnost)-----

I. Úvodní ustanovení

1. Zúčastněné společnosti se rozhodly uskutečnit fúzi sloučením Zanikající společnosti s Nástupnickou společností v souladu s § 61 Zákona o přeměnách. V důsledku realizace procesu fúze zanikající společnosti sloučením s nástupnickou společností, dojde k zániku zanikající společnosti a přechodu jejího jmění na nástupnickou společnost. Jméno zanikající společnosti (soubor veškerého majetku a závazků ve smyslu ustanovení § 495 a § 502 občanského zákoníku) přechází na nástupnickou společnost a nástupnická společnost vstupuje do právního postavení zanikající společnosti. Na nástupnickou společnost přecházejí práva a povinnosti z pracovněprávních vztahů se všemi zaměstnanci zanikající společnosti. -----
2. Ke dni zpracování tohoto projektu fúze sloučením má každá ze zúčastněných společností svůj základní kapitál splacen v plné výši. -----

II. Základní parametry fúze

1. Fúze má charakter vnitrostátní fúze sloučením, kdy Nástupnická společnost s právní formou společnosti s ručením omezeným je jediným společníkem společnosti Zanikající s právní formou společnosti s ručením omezeným.-----
2. V rámci fúze nedojde ke zvýšení základního kapitálu Nástupnické společnosti z majetku zanikající společnosti a z toho důvodu se nevyžaduje ocenění společnosti znalcem ve smyslu § 73 Zákona o přeměnách. Znalecká zpráva se rovněž nevyhotovuje, jelikož o to nepožádal žádný ze společníků.-----
3. Důvodem fúze sloučením je zjednodušení organizační a administrativní struktury a snížení celkových nákladů v důsledku překrývání řídicích struktur, dublování podpůrného personálu či třeba nákladů na vedení účetnictví a spravování daní.-----

strana třetí

4. Vzhledem k tomu, že Zanikající společnost s ručením omezeným fúzuje se svým jediným společníkem (Nástupnickou společností), zpráva statutárního orgánu o přeměně se podle § 27 písm. b) Zákona o přeměnách obchodních společností nevyžaduje.-----
5. Žádná ze zúčastněných společností nevstoupila do likvidace ani není v úpadku a ani nebyl na žádnou ze zúčastněných společností podán insolvenční návrh ani není zahájeno trestní stíhání žádné ze zúčastněných společností ani žádná z nich nebyla odsouzena. ----
6. Jednatelům v obou Zúčastněných společnostech je jediná fyzická osoba a tato osoba je současně jediným koncovým majitelem (společníkem) obou Zúčastněných společností. Je tedy seznámen se záměrem Fúze. Záměr Fúze byl schválen v souladu s ust. §12 odst. 1 Zákona o obchodních korporacích rozhodnutím jediného společníka a byl schválen rozhodný den Fúze na **1.10.2019**, od něhož se bude jednání Zanikající společnosti považovat z účetního hlediska za jednání uskutečněné na účet Nástupnické společnosti.---
7. Vzhledem k tomu, že nástupnické společnosti nevzniká povinnost vyměnit podíly v Zanikající společnosti za svůj podíl, není třeba stanovit den, od kterého vzniká společníkovi právo na podíl na zisku z vyměněných obchodních podílů.-----
8. K této vnitrostátní fúzi sloučením se nevyžaduje souhlas jediného nebo více orgánů veřejné moci podle zvláštních právních předpisů nebo podle přímo použitelných předpisů Evropské Unie.-----
9. S ohledem na všechny okolnosti vyplývající z účetnictví zúčastněných společností nelze předpokládat, že by kterákoli zúčastněná společnost vykazala v důsledku přeměny dle Projektu přeměny ztrátu, resp. bude naplněn požadavek ustanovení § 5a odst. 1 zákona o přeměnách, tedy že celková ztráta nástupnické společnosti nedosáhne následkem přeměny takové výše, že by při jejím uhrazení z disponibilních zdrojů neuhrazená ztráta dosáhla nejméně poloviny základního kapitálu. -----
10. Zúčastněné společnosti nejsou příjemci veřejné podpory. -----
11. Vlastnická struktura Nástupnické společnosti zůstane zachována.-----

III. Identifikace zúčastněných společností

1. **Zanikající společnost**-----

strana čtvrtá

- 1.1. Zanikající společností je obchodní společnost **ZET** s.r.o., IČ: se sídlem , zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka , právní forma: společnost s ručením omezeným.-----
- 1.2. Zanikající společnost má jediného společníka, a to společnost **ABC** s.r.o. IČ: se sídlem: zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka právní forma: společnost s ručením omezeným, která před fúzí sloučením vlastní podíl ve výši 100%, což odpovídá vkladu do základního kapitálu Zanikající společnosti ve výši 15 400 000 Kč s rozsahem splacení 100%.-----
- 1.3. Základní kapitál Zanikající společnosti před fúzí sloučením činí 15 400 000 Kč, je tvořen vkladem jediného společníka a byl zcela splacen. -----

2. Nástupnická společnost -----

- 2.1. Nástupnickou společností je obchodní společnost **ABC** s.r.o. IČ: se sídlem: zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka , právní forma: společnost s ručením omezeným.-----
- 2.2. Nástupnická společnost má jediného společníka, a to nar. bytem který před fúzí sloučením vlastní podíl ve výši 100%, což odpovídá vkladu do základního kapitálu Nástupnické společnosti ve výši 800 000 Kč s rozsahem splacení 100%.-----
- 2.3. Základní kapitál Nástupnické společnosti před fúzí sloučením činí 800 000 Kč, je tvořen vkladem jediného společníka a byl zcela splacen. -----

IV. Fúze sloučením

1. K přeměně Zúčastněných společností dochází v souladu s ust. § 61 odst. 2 Zákona o přeměnách formou fúze sloučením Zanikající společnosti a Nástupnické společnosti.----
2. Zúčastněné společnosti se dohodly na fúzi sloučením tak, že Zanikající společnost zanikne, její jmění přejde na Nástupnickou společnost a Nástupnická společnost vstoupí do právního postavení Zanikající společnosti, a to s účinností ke dni zápisu fúze sloučením do obchodního rejstříku.-----

V. Vymezení podílu v Zúčastněných společnostech

Základní kapitál, výše vkladů a výše podílů Zanikající i Nástupnické společnosti jsou specifikovány v článku III. tohoto Projektu.-----

VI. Rozhodný den fúze, právní účinky fúze, účetní závěrky

1. Rozhodným dnem fúze sloučením dle tohoto Projektu je den 1.10.2019 (dále Rozhodný den). Od tohoto dne se v souladu s § 10 Zákona o přeměnách považují jednání Zanikající společnosti z účetního hlediska za jednání uskutečněná na účet Nástupnické společnosti.-----
2. Právní účinky fúze sloučením, tj. zánik Zanikající společnosti, přechod jejího jmění na Nástupnickou společnost a vstup Nástupnické společnosti do právního postavení Zanikající společnosti nastávají dnem zápisu fúze do obchodního rejstříku.-----
3. Zanikající společnost předá Nástupnické společnosti ke dni zápisu fúze sloučením do obchodního rejstříku veškerou účetní, právní a jinou dokumentaci nezbytnou k uplatňování veškerých práv souvisejících se jměním Zanikající společnosti.-----
4. Zanikající společnost sestaví účetní závěrku ke dni 30.9.2019, účetní závěrka nebude ověřována auditorem.-----
5. Nástupnická společnost sestaví účetní závěrku ke dni 30.9.2019, účetní závěrka nebude ověřována auditorem.-----
6. Nástupnická společnost sestaví zahajovací rozvahu k Rozhodnému dni, tj. k datu 1.10.2019. Zahajovací rozvaha nebude ověřována auditorem.-----

VII. Základní kapitál, podíly, vklady

1. Základní kapitál Nástupnické společnosti se v důsledku fúze sloučením nijak nezvýší a zůstane zachován ve výši 800 000 Kč.-----
2. Základní kapitál, výše vkladu a výše podílu jediného společníka Nástupnické společnosti a jeho podíl na základním kapitálu Nástupnické společnosti se při fúzi sloučením nemění a po zápisu fúze sloučením do obchodního rejstříku jsou údaje následující: Kapitál Nástupnické společnosti činí 800 000 Kč a je tvořen vkladem jediného společníka, který je zcela splacen.-----

VIII. Práva poskytnutá vlastníků dluhopisů

Zanikající společnost ani Nástupnická společnost nevydaly žádné dluhopisy ve smyslu ustanovení zákona č. 190/2004 Sb, o dluhopisech, ve znění pozdějších předpisů, a tedy se neuvádí v tomto Projektu údaje požadované v zákoně 125/2008 o přeměnách obchodních společností a družstev ve znění pozdějších předpisů.-----

IX. Žádné výhody

V rámci fúze sloučením dle tohoto Projektu neposkytla a neposkytne žádná ze zúčastněných společností osobě podílející se na procesu fúze, zejména tedy statutárním orgánům Zúčastněných společností nebo jejich členům žádnou výhodu.-----

X. Změny zakladatelského právního jednání nástupnické společnosti.

Zakladatelské právní jednání nástupnické společnosti se nemění. -----

XI. Závěrečná ustanovení

1. Náklady vynaložené v souvislosti s vypracováním tohoto Projektu nese Nástupnická společnost.-----
2. Veškerá práva a povinnosti v tomto Projektu neuvedené se řídí příslušnými ustanoveními obecně závazných právních předpisů České republiky, zejména pak ustanoveními Zákona o přeměnách obchodních společností.-----

Prohlášení notáře podle § 23a odst. 3 zákona číslo 125/2008Sb. -----

Prohlašuji, že projekt přeměny obsažený v tomto notářském zápisu, je v souladu s právními předpisy a zakladatelskými dokumenty osob zúčastněných na přeměně. -----

Vyjádření notáře dle § 70a zákona č. 358/1992 Sb. v platném znění: -----

Prohlašuji, že právní jednání obsažené v tomto notářském zápisu je v souladu s právními předpisy a s dalšími dokumenty, se kterými soulad právního jednání vyžaduje zvláštní právní předpis, že splňuje náležitosti a podmínky stanovené zvláštním právním předpisem pro zápis do veřejného rejstříku a že byly splněny a doloženy notáři formality, stanoví – li se pro právní jednání a pro zápis do veřejného rejstříku. -----

strana sedmá

O tom byl tento notářský zápis sepsán, účastníky přečten, jimi v celém rozsahu schválen a spolu se mnou, notářem, vlastnoručně podepsán. -----

ABC

s.r.o.

ZET s.r.o.

L.S.

notář v

3

notář

Potvrzuji, že tento stejnopis, vyhotovený dnes, se doslovně shoduje s notářským zápisem, sepsaným mnou, _____ notářem se sídlem v _____ uloženým v mé Sbírce notářských zápisů pod NZ 809/2019. -----
V Brně dne 30.9.2019 (slovy: třicátého září roku dva tisíce devatenáct). -----

notář